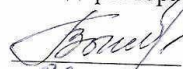


Федеральное государственное образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
(Финуниверситет)

Сургутский финансово-экономический колледж
(Сургутский филиал Финуниверситета)

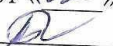
УТВЕРЖДАЮ
Зам. директора по УМР

 Е.В. Гримчак.
«12» сентября 2019 г.

Курс лекций
по дисциплине Бухгалтерский учет
специальность 38.02.06 Финансы

Курс лекций составлен в соответствии с рабочей программой дисциплины «Бухгалтерский учет».

Данный курс содержит необходимый теоретический материал по изучению Бухгалтерского учета студентами второго курса Сургутского филиала Финуниверситета.

Курс лекций рассмотрен и рекомендован к утверждению на заседании предметной (цикловой) комиссии общепрофессиональных дисциплин
Протокол № 1 от «02» сентября 2019 г.
Председатель  /Л. М. Галипова /

Разработчик: Галипова Л.М., преподаватель Сургутского филиала Финуниверситета

СОДЕРЖАНИЕ

Раздел 1. Основы бухгалтерского учета	3
Тема 1.1. Сущность и содержание бухгалтерского учета.....	3
Тема 1.2. Бухгалтерский баланс.....	14
Тема 1.3. Система счетов и двойная запись.....	21
Тема 1.4. Организация бухгалтерского учета.....	31
Раздел 2. Бухгалтерский учет в организациях.....	34
Тема 2.1. Учет денежных средств и финансовых вложений.....	34
Тема 2.2. Учет основных средств.....	60
Тема 2.3. Учет нематериальных активов.....	76
Тема 2.4. Учет материально – производственных запасов.....	82
Тема 2.5. Учет труда и заработной платы.....	92
Тема 2.6. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости.....	112
Тема 2.7. Учет готовой продукции и ее продажи.....	123
Тема 2.8. Учет текущих фактов хозяйственной жизни и расчетов.....	130
Тема 2.9. Учет финансовых результатов и использования прибыли.....	146
Тема 2.10. Учет собственного капитала.....	157
Тема 2.11. Бухгалтерская отчетность	169

Раздел 1. Основы бухгалтерского учета

Тема 1.1. Сущность и содержание бухгалтерского учета

План

1. Сущность, функции, принципы бухгалтерского учета. Пользователи бухгалтерской информации. Предмет, объекты и методы бухгалтерского учета. Классификация имущества организации.

1. Сущность, функции, принципы бухгалтерского учета.

Пользователи бухгалтерской информации. Предмет, объекты и методы бухгалтерского учета. Классификация имущества организации

Во всем мире бухгалтерский учет понимают как деловой язык бизнеса, но на каждом предприятии он испытывает на себе влияние специфических социально-экономических, политических и культурных особенностей страны.

Система правового регулирования бухгалтерского учета – совокупность нормативных актов и отдельных правовых норм, регулирующих отношения в сфере бухгалтерского учета.

Пользователи бухгалтерской информации

Пользователем бухгалтерской информации является юридическое или физическое лицо, имеющее заинтересованность в информации об экономической деятельности организации. Различают два вида пользователей данной информации: внутренних и внешних.

Внутренними пользователями информации являются:

- собственники (учредители, участники);
- администрация (совет директоров, высший управленческий состав, менеджеры, руководители и специалисты подразделений);
- работники организации.

Собственников (учредителей, участников) в наибольшей степени интересует информация об эффективности вложения средств, т.е. показатели доходности того или иного вида деятельности, размер полученной прибыли, соотношения активов и обязательств, величины чистых активов, данные о направлениях использования собственного капитала и т.п.

Сотрудникам администрации хозяйствующего субъекта в зависимости от занимаемой должности и выполняемых функций необходима, как правило, вся бухгалтерская информация, на основе которой будут приниматься управленческие решения, осуществляться планирование, анализ и контроль производственной и финансовой деятельности организации. Менеджер может затребовать у бухгалтерского аппарата необходимые для своей работы соответствующие сведения. При этом он должен располагать достаточными познаниями и навыками, чтобы разобраться с информацией, содержащейся в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета.

Работников организации в основном интересуют данные о стабильности и прибыльности работодателей, способности организации гарантировать оплату труда и сохранение рабочих мест.

Внешних пользователей бухгалтерской информации можно разделить на пользователей с прямым и косвенным (косвенным) финансовым интересом.

К первым можно отнести лиц, имеющих тесные экономические связи с организацией. Это, прежде всего, инвесторы и их представители, кредитные организации, поставщики и подрядчики, прочие кредиторы.

Инвесторы и их представители интересуются информацией, на основе которой можно сделать вывод об объемах деятельности организации, ее финансовой устойчивости, т.е. о рискованности и доходности предполагаемых или осуществленных ими инвестиций, возможности и целесообразности распоряжения ими, способности организации выплачивать дивиденды и т.п.

Кредитным организациям также нужна информация о финансовой устойчивости, о деятельности в перспективе, т.е. способности своевременно погасить предоставленные займы и выплатить проценты по ним. Помимо прочего, кредитные организации заинтересованы в информации о величине собственного капитала организации и о размерах кредиторской задолженности другим лицам.

Поставщиков и подрядчиков интересуют сведения о денежных средствах, запасах материалов, товаров и готовой продукции, дебиторской задолженности, позволяющие определить платежеспособность организации.

К внешним пользователям информации с косвенным финансовым интересом относятся налоговые органы, казначейство, департамент регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России, аудиторские фирмы, Государственный комитет РФ по статистике (Госкомстат России), Пенсионный фонд РФ (ПФР), Фонд социального страхования РФ (ФСС РФ), органы, уполномоченные управлять государственным и муниципальным имуществом, органы планирования экономики, фондовые биржи, работники профессиональных союзов, научные консультанты, покупатели и др.

Налоговые органы и казначейство заинтересованы во всей учетной информации (не только бухгалтерской), необходимой для проверки правильности уплаты федеральных, республиканских и местных налогов на прибыль (доходы), на добавленную стоимость и на заработную плату, а также акцизов.

Ревизорам департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России и вышестоящих органов управления, а также аудиторам, осуществляющим по договору аудиторскую проверку, представляется вся учетная информация.

Госкомстат России использует показатели форм отчетности, заполненных с применением данных бухгалтерского учета. В формах представлены не только стоимостные, но и натуральные показатели, применяющиеся при формировании и представлении информации для принятия решений на региональном и государственном уровнях.

Сотрудникам ПФР и ФСС РФ представляется учетная информация, необходимая для проверки правильности отчислений в указанные фонды.

Необходимо подчеркнуть: внешние пользователи, имеющие право на использование всей внутренней учетной информации или ее части, обязаны хранить коммерческую тайну организации и не разглашать ее.

Перечень сведений, разглашение которых может принести снижение экономических выгод для организации и составляющих коммерческую тайну, определяется ее руководителем в соответствии с действующим законодательством.

Целесообразно данный перечень оформлять приказом руководителя.

Остальным внешним пользователям для оценки финансового состояния организации, как правило, достаточно данных бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерский учет изучает количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрации хозяйственных фактов как в денежном выражении, так и в натуральных показателях.

Бухгалтерский учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета, в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом о бухгалтерском учете, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности (рис. 1).



Рис.1. Бухгалтерский учет

В бухгалтерском учете должно быть:

– *сплошное* отражение всех хозяйственных операций, то есть обязательный учет всего имущества, всех видов производственных запасов, затрат продукции, денежных средств, фондов, задолженности предприятия и т. д.

– *непрерывность* (во времени) требует постоянного наблюдения и записи в документах совершающихся на предприятии фактов движения материальных ценностей, денежных средств, расчетов, кредитов и т. д.

– *документальный учет*, при этом ни одна хозяйственная операция, не зарегистрированная в первичных документах, не может быть отражена в последующих этапах учетного процесса.

Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету:

- Достоверность – давать правдивую и объективную информацию о состоянии дел на предприятиях, не допуская искажения учетных данных.
- Своевременность - предоставлять информацию пользователям в нужный момент. Своевременная учетная информация помогает правильно принимать управленческое решение.
- Сопоставимость – означает, что учетная информация может быть сравнима с прогнозируемыми данными, а также с аналогичной информацией иных предприятий.
- Доступность – учетная информация должна быть четкой, недвусмысленной, т.е. обладать такими качествами, которые позволяют пользователям постигать характер и смысл, быть доступной для понимания не только специалистов, но и широких масс.
- Экономичность – затраты по осуществлению деятельности предприятия, соизмеримые с выгодами.

Показатели, используемые в учете, функции, объекты и задачи бухгалтерского учета. Классификация хозяйственных процессов

Предприятия по характеру своей деятельности подразделяются на промышленные, сельскохозяйственные, транспортные, торговые и др.

Различают предприятия и по формам собственности: государственные, муниципальные, кооперативные, частные, совместные предприятия, коллективные, а также общественные организации.

Предприятия, относящиеся к сфере материального производства, осуществляют свою деятельность, как правило, на началах хозрасчета. Организации и учреждения непромышленной сферы (учебные заведения, библиотеки, больницы и т.д.) являются в основном бюджетными. Важнейшим объектом бухгалтерского учета в них являются расходы по утвержденным сметам, размещение хозяйственных средств, финансирование из бюджета.

Бухгалтерский учет обеспечивает соизмерение затрат предприятия с объемом выполняемой работы, выявление резервов роста производства и снижения себестоимости продукции, увеличение прибыли. Осуществляя хозяйственную деятельность, предприятия совершают многочисленные и разнообразные хозяйственные операции, составляющее содержание определенных хозяйственных процессов.

Успешное функционирование предприятия требует различного рода ресурсов. Совокупность материальных ценностей и затрат на приобретение прав, необходимых предприятию для осуществления его хозяйственной деятельности, представляет собой капитал.

В ходе осуществления деятельности капитал постоянно изменяется, т.е. совершает экономический кругооборот: меняет денежную форму на материальную, а затем вновь превращается в денежные средства и т.д.

Кругооборот капитала включает три стадии: снабжение, производство и реализацию.

Процесс снабжения является первой фазой кругооборота хозяйственных средств, когда деньги превращаются в предметы труда, образующие производственные запасы.

Расходы по оплате материальных запасов вместе с расходами по доставке, погрузке, выгрузке составляют себестоимость приобретенных запасов.

Из сферы обращения средства переходят в сферу производства.

Процесс производства является основной стадией кругооборота капитала, на которой создаются материальные блага. В процессе производства рабочие, воздействуя на предметы труда при помощи средств труда, придают запасам новый вид или свойства, создается готовая продукция. По своей натуральной форме изготовленный продукт является новым предметом, который идет либо на личное потребление трудящихся, либо в дальнейшее производственное потребление.

В процессе реализации – заключительной стадии кругооборота капитала – хозяйственные средства, превратившиеся в готовую продукцию, покидают сферу производства и вновь вступают в сферу обращения. Производственная продукция реализуется и вновь принимает денежную форму, что создает возможность возобновления кругооборота.

Процесс реализации имеет большое значение для обеспечения нормального процесса производства.

Задержка в реализации готовых изделий нарушает бесперебойность производства.

Хозяйственные средства в процессе кругооборота одновременно находятся во всех трех стадиях и постоянно переходят из одной стадии в другую. Это необходимо для осуществления постоянной, непрерывной хозяйственной деятельности.

Для осуществления своей деятельности предприятие располагает необходимыми средствами. Состав и размер их зависит от содержания и объема работы, выполняемой предприятием. Средства предприятия получают из различных источников, состав которых определяется формой собственности предприятия, длительностью срока, на который эти средства предоставляются.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

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

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

– предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации, необходимой широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений. Формируя и представляя обществу информацию о своей финансово-хозяйственной деятельности, предприятие решает свои текущие хозяйственные задачи, и прежде всего задачи привлечения капитала и установления хозяйственных взаимоотношений с другими участниками рынка. (Приложение 4)

В системе управления бухгалтерский учет выполняет ряд функций, основными из которых являются: контрольная, обеспечение сохранности собственности, информационная, обратной связи, аналитическая.

Контрольная функция. Контроль – это процесс, позволяющий определить достижение организацией своих целей. Процесс контроля состоит из установления стандартов, измерения фактически достигнутых результатов и проведения корректировок в том случае, если достигнутые результаты существенно отличаются от установленных стандартов.

Различают три вида контроля: предварительный, текущий и последующий (заключительный). Все эти виды контроля имеют одну и ту же цель: способствовать тому, чтобы фактически получаемые результаты были как можно ближе к требуемым. Различаются они только временем проведения. Предварительный контроль проводится до совершения хозяйственной операции, текущий – во время осуществления операции, последующий (заключительный) – после ее совершения.

В организациях предварительный контроль обычно используется по отношению к человеческим, материальным и финансовым ресурсам.

Текущий контроль осуществляется непосредственно в ходе выполнения работ. Регулярная проверка работы, обсуждение возникающих проблем и предложений по ее усовершенствованию позволяют исключить отклонения от намеченных планов и инструкций. Если позволить развиваться отклонениям, они могут перерасти в серьезные трудности для организации.

Последующий (заключительный) контроль осуществляется либо сразу по завершении контролируемой деятельности, либо по истечении определенного заранее периода времени; фактически полученные результаты сравниваются с требуемыми.

Последующий контроль выполняет две важные функции. Первая заключается в том, что последующий контроль дает руководству организации информацию, необходимую для планирования, в случае если аналогичные работы предполагается проводить в будущем.

Вторая функция состоит в определении результативности и соизмерении соответствующих вознаграждений с фактическими затратами.

Таким образом, в процессе контроля систематически проверяется и наблюдается деятельность всех объектов управления, всех участков, производств, выявляются причины отклонений, отступлений от целей, поставленных перед конкретным объектом, и в оперативном порядке принимаются меры по их устранению.

Обеспечение сохранности собственности. Эта функция тесно связана с совершенствованием системы бухгалтерского учета и усилением его контрольной функции. Для реализации этой функции необходимы соответствующие предпосылки: наличие оборудованных складских помещений, контрольных и измерительных приборов, мерной тары, расходомеров и др.

Инструментом для реализации этой функции является инвентаризация имущества предприятия, которая позволяет определить изменения, произошедшие в составе собственности.

В процессе инвентаризации проверяется, все ли хозяйственные операции были оформлены документами и отражены в системном бухгалтерском учете, вносятся ли необходимые уточнения и исправления и увязываются ли показатели текущего учета и фактические данные. Инвентаризация имеет большое значение для правильного отражения всех затрат на производство и реализацию продукции с целью сохранности собственности, особенно в части предупреждения потерь материально-сырьевых и топливно-энергетических ресурсов. Проведение инвентаризации связано с обработкой, как правило, больших объемов информации, поэтому следует широко использовать средства вычислительной техники, которые позволяют сравнивать фактические данные с показателями бухгалтерского учета, выявлять отклонения, устанавливать сохранность собственности.

Информационная функция. Системный бухгалтерский учет фиксирует и накапливает всестороннюю синтетическую (обобщенную) и аналитическую (детализированную) информацию о состоянии и движении имущества и источников его образования, хозяйственных процессах, о конечных результатах финансовой и производственно-коммерческой деятельности предприятия. Бухгалтерская информация должна содержать минимальное количество показателей, но удовлетворять максимальное число ее пользователей на разных уровнях управления. Информация должна быть необходимой и целесообразной, исключая лишние показатели. Необходимо также, чтобы бухгалтерская информация формировалась с наименьшими затратами труда и времени.

В современных условиях важным теоретическим и методологическим вопросом является не столько рост объемов учетной и аналитической

информации, сколько качество ее использования для подготовки, обоснования и принятия соответствующих решений на различных уровнях управления.

Конечным результатом получаемой информации являются целенаправленные единые действия всех работников предприятия по улучшению качества работы, повышению производительности труда, достижению высоких финансовых результатов.

Функция обратной связи. Системный бухгалтерский учет обеспечивает работников управления фактическими данными о деятельности предприятия и его подразделений за определенный период, о состоянии имущества, источников его образования, обязательств предприятия, о взаимоотношениях с поставщиками, покупателями, заказчиками, банками, налоговой инспекцией, иностранными партнерами, о формировании финансовых результатов, прибыли и ее использовании, об отношениях с собственниками (акционерами, учредителями и т.д.).

Используя обратную связь с помощью бухгалтерской информации, отражающей фактические значения показателей, стандартов, норм и нормативов, смет, соблюдение экономного использования всех видов ресурсов, устанавливают различные недостатки, выявляют резервы производства и степень их мобилизации и использования.

Аналитическая функция. В современных условиях совершенствования управления и формирования рыночных отношений аналитическая функция также важна, так как достоверная и юридически обоснованная бухгалтерская информация используется для анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений. Аналитическая функция тесно связана с информационной, однако рассматривать ее как информационное обеспечение для анализа неправомерно.

Реализация этой функции позволяет осуществлять анализ по всем разделам бухгалтерского учета, в том числе использования всех видов ресурсов, затрат на производство и реализацию продукции, правильность применяемых цен, что имеет особо важное значение в условиях действия рыночных цен, инфляционных процессов и т.п.

Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность предприятия или физического лица, которая осуществляется с помощью хозяйственных средств:

- 1) основные средства;
- 2) нематериальные активы;
- 3) оборотные средства;
- 4) денежные средства;
- 5) средства в расчетах;
- 6) отвлеченные средства.

Основные средства – это средства, которые участвуют в хозяйственной деятельности предприятия длительное время, сохраняют свою форму и в себестоимость произведенной продукции включаются частично (в виде амортизационных отчислений).

Нематериальные активы – это патенты, секреты производства, лицензии, торговые марки и т. д.

Оборотные средства используются в процессе производства недолго (примерно один производственный цикл). При этом меняют свою существенную форму, а в себестоимость производственной продукции включаются, как правило, всей своей стоимостью.

К оборотным средствам относятся сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, электроэнергия, топливо, тара.

Денежные средства – это деньги в кассе предприятия, на расчетном и специальных счетах в банках.

Средства в расчетах – это дебиторская задолженность.

Отвлеченные средства – это суммы, которые уплачиваются в виде налогов и сборов, формируются за счет собственных средств, а также с помощью заемных источников.

Метод бухгалтерского учета – это приемы, элементы, с помощью которых осуществляется бухгалтерский учет.

Классификация хозяйственных средств по составу и размещению

1. Основные средства – совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в натуральной форме в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере.

К ним относятся: здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные, регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства. Основные средства являются продуктами труда, используются на предприятиях в качестве средств труда или материальных условий для нормального хода процесса производства, длительное время участвуют в производственной деятельности, постепенно переносят свою стоимость на произведенную продукцию (выполненные работы, оказанные услуги).

Объекты основных средств отражают в учете при их постановке на учет по первоначальной стоимости.

В процессе использования основные средства изнашиваются, свою стоимость они переносят на вновь созданный продукт в части начисленных амортизационных отчислений.

В бухгалтерской отчетности основные средства отражают по остаточной стоимости. Остаточную стоимость называют также реальной стоимостью.

С течением времени первоначальная стоимость основных средств возрастает в связи с увеличением роста строительства, а также инфляции. Поэтому основные средства периодически переоценивают и определяют их восстановительную стоимость.

2. Нематериальные активы

К нематериальным активам, используемым в течение длительного периода (свыше одного года) в хозяйственной деятельности организаций и приносящим доход, отнесены права на результаты интеллектуальной деятельности, возникающие из:

- авторских и иных договоров на произведения науки, литературы, искусства и объекты смежных прав, на программы для ЭВМ, базы данных и др.;

- патентов на изображения, промышленные образцы, селекционные достижения, свидетельства на полезные модели, товарные знаки и знаки обслуживания и лицензионных договоров на их использование;

- прав на ноу – хау и др.

Кроме того, к нематериальным активам относят права пользования земельными участками и природными ресурсами, а также организационные расходы, признанные в соответствии с учредительными документами вкладами участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации.

По своему содержанию к нематериальным активам относятся также: законченные научно–исследовательские и опытно–конструкторские разработки, деловая репутация организации («гудвилл»), права, возникающие в результате приобретения организацией отдельных квартир в объектах жилищного фонда.

В бухгалтерской отчетности нематериальные активы также отражают по остаточной стоимости, которая складывается как разница между первоначальной стоимостью и суммой начисленного амортизации.

3. Долгосрочные финансовые инвестиции – это: средства направленные в качестве долевого участия в уставные капиталы других предприятий; на приобретение акций, облигаций (на долговременной основе); долгосрочные займы, выданные другим предприятиям под долговые обязательства; стоимость имущества, переданного в долгосрочную аренду на правах лизинга.

4. Оборотные средства участвуют в процессе производства один раз, свою стоимость переносят на готовую продукцию и полностью списываются на себестоимость. К ним относят: сырье, материалы, готовую продукцию, затраты предприятия, налог на добавленную стоимость, средства в расчетах, денежные средства на счетах предприятия и в кассе и другое имущество.

Средства в расчетах – это задолженность покупателей и заказчиков, авансы полученные, и прочая дебиторская задолженность.

Дебиторская задолженность – это долги других предприятий по отношению к конкретной организации (нам должны).

Классификация хозяйственных средств по источникам образования и целевому назначению

По источникам образования и целевому назначению хозяйственные средства предприятия подразделяют на:

- собственные
- заемные (привлеченные)

1. Источники собственных средств:

– *Уставный капитал* - совокупность в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество организации при ее создании для обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

– *Складочный капитал* – совокупность вкладов участников полного товарищества или товарищества на вере, внесенных в товарищество для осуществления его хозяйственной деятельности.

Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного или складочного капитала формируют в установленном порядке уставный капитал, под которым понимают совокупность выделенных организации государством или муниципальным органом основных и оборотных средств.

– *Паевой фонд* – совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также приобретенных и созданных в процессе деятельности.

– *Резервный фонд (капитал)* создают в обязательном порядке акционерные общества и совместные организации в соответствии с действующим законодательством. По своему усмотрению его могут создавать и другие организации. Резервный капитал в акционерном обществе предназначен для покрытия убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Направления использования резервного капитала в других организациях определяются их уставом.

– *Добавочный капитал* – возник в соответствии с требованиями для отражения инфляционных процессов в бухгалтерском учете.

– *Нераспределенная прибыль отчетного года (прошлых лет)* – результат математического вычисления = сумма доходов – сумма расходов + сумма операционных доходов – сумма операционных расходов + сумма внереализационных доходов – сумма внереализационных расходов – сумма налога на прибыль и иные платежи из прибыли + сумма чрезвычайных доходов – сумма чрезвычайных расходов.

- *Прочие* – это доходы и расходы, которые возникают не от основной деятельности предприятия. Например: это суммы начисленного штрафа по хозяйственным договорам, пени, неустойки и другие суммы.

2. Источники заемных средств – это средства, в виде кредитов банков, займов у других предприятий, а также кредиторская задолженность и задолженность перед поставщиками и подрядчиками.

Кредиторами называют юридических и физических лиц, перед которыми предприятие имеет обязательства (долги), подлежащие погашению:

- задолженность бюджету по налогам;
- задолженность органам социального и имущественного страхования;
- задолженность перед Пенсионным фондом РФ;
- задолженность перед рабочими и служащими организации и т.д.

Вопросы для самоконтроля

1. Что понимают под предметом бухгалтерского учета?
2. На какие группы подразделяются средства предприятия по их составу и размещению? Дайте характеристику каждой группе.
3. На какие группы подразделяются средства предприятия по источникам формирования и целевому назначению? Охарактеризуйте каждую группу.
4. Что относится к источникам заемных средств?
5. Что относится к оборотным средствам?
6. Кто является внутренними пользователями информации?
7. Кто является внешними пользователями информации?

Тема 1.2. Бухгалтерский баланс

План

1. Бухгалтерский баланс, его виды, значение и структура. Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций.

1. Бухгалтерский баланс, его виды, значение и структура. Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций

Содержание и структура бухгалтерского баланса

Баланс в бухгалтерском учете имеет двойное значение:

1) баланс – это элемент метода бухгалтерского учета, то есть равенство дебета и кредита; равенство аналитических счетов соответствующему синтетическому счету; равенство актива и пассива;

2) баланс предприятия – это основная форма бухгалтерской отчетности, которая содержит информацию о составе имущества и источников его образования на 1 число месяца, квартала, года.

Одной из функций бухгалтерского учета является предоставление пользователям информации о финансовом положении предприятия.

Важнейшим источником информации о финансовом положении предприятия является бухгалтерский баланс.

Термин «баланс» французского происхождения: буквально “balanc” переводится как весы, то есть равновесие. В бухгалтерском учете способ балансового обобщения используется для группировки информации об объектах учета в стоимостном выражении. Внешне бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, которая состоит из двух частей: одна называется активом, другая пассивом.

С помощью бухгалтерского баланса хозяйственные средства предприятия группируются, с одной стороны (в активе), по видам и размещению, с другой стороны (в пассиве), по источникам формирования и целевому назначению.

Актив и пассив баланса состоят из отдельных статей.

Статья баланса представляет собой отдельное наименование объектов имущества (хозяйственных средств) или его источников (обязательств и капитала). Статьи, размещенные в активе, называются активными, а в пассиве – пассивными. Конечные итоги актива и пассива баланса называются валютой баланса.

Система отражения экономической информации в бухгалтерском учете изначально строится на предпосылке: для того чтобы действовать, предприятию нужны средства (экономические ресурсы). Эти средства должны быть представлены их собственником. Вкладываемая собственность становится экономическими ресурсами предприятия. Таким образом, получается равенство:

экономические ресурсы = собственность

Экономические ресурсы – это все то, чем располагает предприятие, и то, что необходимо для его функционирования.

Собственность предстает в двух видах:

1) капитал (уставный фонд), который вносится собственниками предприятия – это собственность учредителей организации;

2) обязательства и задолженность – собственность кредитор предприятия.

По принятой в бухгалтерском учете терминологии:

– экономические ресурсы – это активы,

– задолженности и капитал – пассивы.

Итак, в бухгалтерском учете средства предприятия рассматриваются с двух точек зрения:

Чем являются средства = Кто вложил средства
(активы) (пассивы)

активы = пассивы

пассивы = задолженность + капитал

активы = задолженность + капитал

Это равенство называется основным равенством бухгалтерского учета (ОРБ). Активы и пассивы всегда будут равны друг другу независимо от количества проведенных операций. Могут меняться размеры активов, капитала и задолженности, но равенство активов и пассивов будет сохраняться всегда.

Активы – экономические ресурсы, которыми предприятие владеет и от которых ожидает получить выгоду в будущем, используя их в своей деятельности.

Активы предприятия включают: здания, оборудование, запасы товаров, транспортные средства, причитающиеся фирме выплаты (задолженность клиентов или счета дебиторов), счета в банке, наличные деньги.

Активы должны отвечать двум требованиям:

- 1) находиться во владении предприятия;
- 2) иметь денежное выражение.

Видов активов на предприятии очень много. Как же бухгалтер учитывает в ежедневной практике все их? Однотипные виды активов группируются по принятым в учете категориям. Например, монеты, банкноты, находящиеся в наличии у предприятия, группируются в активе «Касса».

Задолженность (или обязательства) предприятия складывается из:

- денег, которые предприятие должно за поставленные ему товары;
- затрат, произведенных в интересах предприятия;
- заемных средств, предоставленных предприятию в пользование.

Задолженность, как и долги, – это требование, признаваемое законодательно. То есть закон дает предприятию-кредитору право требовать возмещения долгов, и в соответствии с законом предприятие-кредитор может принудить предприятие-должника продать свои активы для погашения долга. В этом случае кредиторы имеют преимущественное право вернуть свои деньги полностью, прежде чем что-то получит владелец предприятия-должника, даже если тому придется продать все свои активы.

Капитал – это собственность, вкладываемая в дело. Этот вклад может быть в виде денег, оборудования и т.д. Предприниматель (или акционер предприятия) является владельцем своего предприятия, поэтому все активы представляют его собственность.

Собственный капитал представляет собой остаточный интерес инвесторов (собственников) в активах предприятия после вычитания пассивов. Инвесторы (собственники) в отличие от кредиторов обладают лишь правом остаточного иска, то есть объектом их исков могут быть все средства, остающиеся после платежей по обязательствам предприятия.

Из вышеизложенного следует, что все активы предприятия могут быть востребованы либо кредиторами, либо его владельцами. А поскольку общая сумма претензий собственников и кредиторов не может превышать сумму имеющихся активов, то из этого вытекает равенство актива и пассива.

Это уравнение может быть представлено в следующем виде:

Активы = Пассивы + Капитал

или

Средства = Обязательства + Капитал

Статьи актива баланса сгруппированы в два раздела: «Внеоборотные активы», «Оборотные активы». Характерной особенностью действующей структуры актива баланса является расположение его разделов и статей в

каждом разделе в строго определенной последовательности – в зависимости от степени их ликвидности. Вначале идут наименее ликвидные статьи баланса, объединенные в раздел "Внеоборотные активы": основные средства, нематериальные активы, долгосрочные финансовые вложения и др., а затем следуют более ликвидные. Раздел II "Оборотные активы" включает статьи: производственные запасы, готовая продукция, товары, денежные средства в кассе, на расчетном и валютном счетах, краткосрочные финансовые вложения и прочие денежные средства.

Статьи пассива баланса сгруппированы в три раздела: «Капитал и резервы», «Долгосрочные пассивы», «Краткосрочные пассивы».

Статьи третьего раздела характеризуют собственный капитал (уставный, добавочный, резервный, нераспределенную прибыль и др.). Статьи четвертого раздела пассива характеризуют заемный капитал, долгосрочные обязательства предприятия (долгосрочные кредиты и займы), пятый раздел – это краткосрочные обязательства (краткосрочные кредиты, займы, кредиторская задолженность).

В балансе предприятий США статьи актива и пассива расположены в противоположной последовательности, то есть в активе сначала приводятся более ликвидные статьи (текущие активы), затем менее ликвидные (недвижимость, здания), а в пассиве сначала показываются краткосрочные обязательства (текущие пассивы), а затем долгосрочные обязательства и собственный капитал.

Виды бухгалтерских балансов

Существует множество видов бухгалтерских балансов. В зависимости от цели их составления балансы классифицируют по следующим признакам: времени составления, источникам составления, формам собственности, объектам отражения, способам очистки.

1. По времени составления бухгалтерские балансы могут быть: вступительные, текущие, ликвидационные, разделительные, объединительные.

1.1. Вступительный баланс составляют на момент возникновения предприятия. В нем отражают капитал, с которого предприятие начинает свою деятельность.

1.2. Текущие балансы составляют периодически в течение всего времени существования предприятия. Они подразделяются на начальные (входящие), промежуточные и заключительные (исходящие). Начальный баланс формируется на начало, а заключительный – на конец отчетного года. В свою очередь заключительный баланс отчетного года является начальным балансом следующего года. Промежуточные балансы составляются за период между началом и концом года и отличаются от заключительных, во-первых, тем, что к последним прилагается большее число отчетных форм, раскрывающих те или иные статьи баланса; во-вторых, промежуточные балансы составляются, как правило, только на основании данных текущего бухгалтерского учета, тогда как перед составлением заключительного баланса должна быть проведена полная

инвентаризация всех статей баланса (основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и финансовых обязательств) с отражением ее результатов, вследствие чего заключительные балансы более реальны.

1.3. *Ликвидационный баланс* формируют при ликвидации предприятия. Эти балансы составляют в течение всего периода ликвидации, они также носят название вступительных ликвидационных (на начало периода ликвидации), промежуточных ликвидационных (в течение вышеуказанного периода) и заключительных ликвидационных (на конец периода ликвидации).

1.4. *Разделительные балансы* составляют в момент разделения крупного предприятия на несколько более мелких или передачи одной либо нескольких структурных единиц данного предприятия другому предприятию. В последнем случае баланс часто называют передаточным.

1.5. *Объединительный баланс* формируют при объединении (слиянии) нескольких предприятий в одно или при присоединении одной или нескольких структурных единиц к данному предприятию.

2. По источникам составления балансы подразделяют на инвентарные, книжные и генеральные.

2.1. *Инвентарные балансы* составляют только на основании инвентаря (описи) средств; они представляют собой сокращенный и упрощенный его вариант и требуются при возникновении нового предприятия на существовавшей ранее имущественной основе или при изменении хозяйством своей формы (например превращении его из государственного в акционерное).

2.2. *Книжный баланс* составляют только на основании данных текущего бухгалтерского учета без предварительной проверки их путем инвентаризации.

2.3. *Генеральный баланс* составляют на основании учетных записей и данных инвентаризации. Согласно последней уточняются остатки средств и финансовых обязательств, и тем самым повышается реальность баланса.

3. По объему информации балансы подразделяются на единичные, сводные и консолидированные.

3.1. *Единичный баланс* отражает деятельность только одного предприятия и составляется на основании данных текущего учета.

3.2. *Сводные балансы* получают путем механического сложения сумм по соответствующим статьям единичных балансов и подсчета общих итогов актива и пассива. В таком балансе отдельные графы характеризуют состояние средств тех или иных предприятий, а графа «Всего» отражает общее состояние средств всех предприятий в целом.

4. По характеру деятельности составляются балансы основной и неосновной деятельности.

4.1. *Основной* называется деятельность, соответствующая профилю предприятия, его уставу (для промышленных предприятий основной является деятельность по производству и реализации промышленной продукции; для строительных предприятий – выполнение строительно-монтажных работ; для торговых предприятий – покупка и продажа товаров и т.п.); все прочие виды

деятельности предприятий – *неосновные* (подсобные, сельские, жилищно-коммунальные и транспортные хозяйства и т.д.).

4.2. Подразделения предприятий, занимающиеся не основной деятельностью, могут иметь отдельные балансы. Однако во многих случаях показатели работы этих подразделений отражаются в балансе основной деятельности. При этом средства подразделений, занимающихся не основной деятельностью, отражаются на соответствующих статьях баланса вместе со средствами по основной деятельности.

5. По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, кооперативных, коллективных, частных, смешанных и совместных предприятий, а также общественных организаций.

6. По объекту отражения балансы делятся на самостоятельные и отдельные.

6.1. *Самостоятельный баланс* имеют только предприятия, являющиеся юридическими лицами.

6.2. *Отдельный баланс* составляют структурные подразделения предприятия (филиалы, цехи, автотранспортные и жилищно-коммунальные хозяйства).

7. По способу очистки может быть баланс-брутто и баланс-нетто.

7.1. *Баланс-брутто* – это баланс, валюта которого включает в себя регулирующие статьи. Регулирующими называют статьи, суммы по которым при определении фактической себестоимости (или остаточной стоимости) средств вычитаются из суммы другой статьи. Например, для расчета остаточной стоимости основных средств из суммы статьи "Основные средства" вычитается сумма регулирующей статьи "Износ основных средств".

7.2. *Баланс-нетто* – это баланс, валюта которого не включает регулирующие статьи. Исключение из баланса регулирующих статей называется его "очисткой". Баланс-нетто позволяет упростить систему балансовых показателей, получить реальную оценку хозяйственных средств предприятия.

Типы хозяйственных операций и их влияние на бухгалтерский баланс

На каждом предприятии, в организации ежедневно совершаются хозяйственные операции, которые вызывают различные изменения в составе средств или источниках их образования, а следовательно и в их балансах.

Хозяйственные операции, совершающиеся на предприятии, по признаку их влияния на величину актива и пассива бухгалтерского баланса бывают четырех типов.

Операции первого типа – изменяют состав имущества, т.е. затрачивают только актив баланса. В этом случае валюта баланса не изменяется.

Например, получены в кассу предприятия с расчетного счета в банке 10000 руб.

Данная операция затрагивает две статьи баланса: «Касса» и «Расчетный счет», которые характеризуют размещение средств и находятся во 2 разделе актива баланса. Выполнение этой операции означает, что по статье «Касса» средства увеличились на 10000 руб., а по статье «Расчетный счет» - уменьшились на 10000 руб., т.е. произошло перемещение средств внутри актива баланса и в целом валюта баланса не изменилась.

Влияние хозяйственных операций первого типа можно выразить в виде следующей формулы:

$$\Sigma A + a - a = \Sigma П ,$$

Где a – сумма по хозяйственной операции;

A – итог актива баланса,

$П$ – итог пассива баланса

Это изменение активное.

Операции второго типа изменяют источники формирования имущества предприятия, т.е. затрачивает только пассив баланса. В этом случае валюта баланса не изменяется.

Например: погашена задолженность перед поставщиками за счет ссуды полученной в банке – 25000 руб.

Данная хозяйственная операция затрагивает такие статьи пассива баланса: «задолженность поставщиком» и «краткосрочный кредит банка», которые характеризуют источники формирования имущества предприятия, находятся в 6 разделе баланса, в пассиве. Выполнение этой хозяйственной операции означает, что задолженность перед поставщиками уменьшится на 25000 руб., а перед банком на 25000 руб. увеличится, т.е. произошло перемещение сумм внутри пассива баланса и в целом валюта баланса не изменилось.

$$\Sigma A = \Sigma П + a - a,$$

Это изменение пассивное.

Операции третьего типа вызывают уменьшения величины имущества и источников его образования, при этом изменения происходят в сторону увеличения. Валюта баланса по активу и пассиву возрастает на равную величину.

Например: Поступили товары от поставщиков на сумму 60000 руб. Хозяйственная операция затрачивает две статьи баланса : «Товары для перепродажи», которая находится во 2 разделе актива и «Задолженность поставщиком» - 6 раздел пассива.

Выполнение этой операции вызывает увеличение статьи «Товары для перепродажи» и задолженности перед поставщиками одновременно 60000 руб.

Валюта баланса и по активу и по пассиву увеличилась на 60000 руб.

$$\Sigma A + a = \Sigma П + a,$$

Это активно – пассивное изменение в сторону увеличения.

Операции четвертого типа вызывают изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения. Валюта баланса уменьшается в активе и пассиве на равную величину.

Например: Перечислено с расчетного счета в погашение кредиторской задолженности – 15000 руб.

Данная хозяйственная операция затрачивает две статьи баланса «Расчетный счет», которая находится во 2 разделе актива и статьи 6 раздела пассива «Кредиторская задолженность»

Выполнение этой хозяйственной операции вызывает уменьшение средств на этих двух статьях одновременно на 15000 руб. Валюта баланса и по активу, и по пассиву уменьшилась на 15000 руб.

$$\Sigma A - a = \Sigma П - a$$

Это активно – пассивное изменение в сторону уменьшения.

Вопросы для контроля

1. Дайте определение баланса и его составных частей – актива и пассива.
2. Каково общее обязательное требование к балансу и чем оно обосновывается.
3. Что понимается под статьями баланса.
4. Каково значение баланса в осуществлении контроля и управления предприятиями.
5. Дайте характеристику сущности четырех типов изменений в балансе и приведите примеры из практики, относящиеся к каждому из них.
6. Назовите признаки классификации бухгалтерских балансов.
7. На сумму каких статей отмечается валюта баланса – нетто от баланса – брутто?
8. Почему актив баланса равен пассиву баланса?
9. Назовите методы оценки запасов материальных ресурсов при списании их в производство.
10. Дайте характеристику сущности четырех типов изменений в балансе и приведите примеры из практики, относящиеся к каждому из них.
11. Почему актив баланса равен пассиву баланса?

Тема 1.3. Система счетов и двойная запись

План

1. Понятие, значение и виды счетов бухгалтерского учета. Метод двойной записи. Синтетический и аналитический учет. Оборотные ведомости.

1. Понятие, значение и виды счетов бухгалтерского учета. Метод двойной записи. Синтетический и аналитический учет.

Оборотные ведомости

Бухгалтерские счета, их назначение и строение. Классификация счетов бухгалтерского учета. Строение активных, пассивных и активно-пассивных счетов

На каждом предприятии, в организации ежедневно совершаются различные хозяйственные операции, которые вызывают изменения в состоянии их средств, требующие точного учета и контроля.

Баланс не предназначен и не приспособлен для такого учета, так как он отражает только состояние средств на определенную дату. Весь текущий повседневный учет и контроль хозяйственных операций осуществляется посредством системы счетов бухгалтерского учета, записи в которые производят на основании оборотных документов.

Счета имеют неразрывную связь с балансом, которая выражается в том, что балансы, по окончании каждого квартала, составляют на основании обобщенных записей по счетам.

Счета бухгалтерского учета – это способ группировки, текущего контроля и отражения хозяйственных операций, которые совершаются с имуществом, источниками его формирования хозяйственными процессами.

Для каждой группы экономически однородных средств или их источников используются отдельные счета.

Например: для учета товаров применяются счет «Товары», для учета наличных денег – «Касса» и т.д.

Бухгалтерский счет в своей простейшей форме выглядит как буква «Т». Наименование счета пишется над буквой «Т», Увеличение и уменьшение средств и их источников отражаются на счетах отдельно. Для такого раздельного учета счет делится на две части. Левая часть называется – дебет (сокращено Дт), а правая – кредит (сокращено Кт)(рис.5)

Термины «дебет» и «кредит»- латинские, в буквальном переводе – он имеет, он должен.

Эти термины появились в бухгалтерском учете на той стадии развития, когда основным и кредитных взаимоотношений между поставщиком и должником, купцом и банкиром.

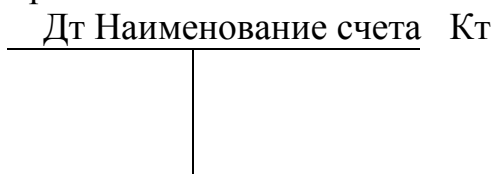


Рис.1. Схема бухгалтерского счета

На счете записывают первоначальное состояние учитываемого объекта, а затем регистрируют изменения его размера. На одной стороне показывают увеличения учитываемых на нем сумм, а на другой – уменьшения. Это дает возможность подсчитать за определенный период времени итоги увеличений и уменьшений по каждой стороне счета в отдельности, и кроме того, в любой момент можно установить состояние (величину) учитываемого объекта. Это состояние на определенный момент называется остатком – сальдо.

Обычно сальдо на начало проведения операций обозначается как С1, а остаток на конец проведения операций – С2.

Подсчет всех данных, отраженных на счете, называется его оборотом.

Оборот – это итог сумм записанных по дебету или кредиту счета без начального и конечного остатка.

Обороты на счетах бывают дебетовые и кредитовые.

В соответствии с балансом все счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные.

В текущем учете для каждого объекта учета, т.е. для каждого вида средств, их источников и хозяйственных процессов открываются отдельные счета.

Счета предназначенные для отражения хозяйственных средств по их составу и размещению (виду), называются активными, а счета, на которых отражаются источники средств, называются пассивными.

Такие названия обусловлены тем, что первые из этих счетов открываются на основании статей актива баланса, а вторые на основании статей пассива баланса.

Так как в балансе средства по их составу и размещению показываются в левой стороне (активе), то и остатки средств в активных счетах отражаются в левой стороне – дебете. Соответственно состояние источников средств в балансе показывается в правой стороне, остаток источников средств в пассивных счетах отражают в правой стороне – в кредит.

Схемы счетов представлены в приложении 7.

Активные и пассивные счета составляют основу системы счетов бухгалтерского учета. Однако имеются и счета, отличающиеся от них по структуре. К ним относятся счета, на которых отражаются хозяйственные процессы (процесс производства, реализации), финансовые результаты хозяйственной деятельности. Кроме того, некоторые счета имеют смешанный характер, являются активно – пассивными, т.е. сочетают в себе признаки и активных и пассивных счетов. Эти счета применяются для отражения расчетных операций предприятия с другими предприятиями и отдельными лицами.

В результате таких расчетных взаимоотношений и дебиторская и кредиторская задолженность.

Дебетовый и кредитовый остаток (одновременно) активно – пассивного счета, называют развернутым.

Развернутое сальдо в активно – пассивных счетах в обычном порядке определить невозможно, для этого необходимы данные аналитического учета.

Каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды (методом двойной записи).

Для организации бухгалтерского учета, контроля, анализа финансово-хозяйственной деятельности, подготовки и принятия управленческих решений. Важное значение имеет классификация счетов бухгалтерского учета.

Классификация – это группировка счетов по наиболее существенным признакам, что позволяет обеспечить единообразие в отражении хозяйственных операций, сопоставимости показателей.

Признаки классификация счетов.

1. По экономическому содержанию:

- счета для учета имущества:

1. счета для учета основных средств (01,02,03,07);
2. счета для учета нематериальных активов (04,05);
3. счета для учета оборотных средств (09,10,19,97,43,41,50,51,52,55,56,57,58,60,62,71,73,76);
4. счета для учета долгосрочных финансовых инвестиций (06,08).
5. источников собственных средств (80,82,96,86);
6. источников заемных средств (60,68,69,70,76,67,66).

- счета для учета хозяйственных процессов:

1. учета процессов снабжения (15,16);
2. учета процесса производства (20,23,25,26,28,29,40);
3. учета процесса реализации (44, 90,91).

2. По назначению и структуре:

1. основные – счета для учета наличия и движения хозяйственных средств и их источников (материальные, денежные, фондовые, ссудные и расчетные);
2. регулирующие – счета предназначенные для уточнения и регулирования оценки отдельных объектов и их источников (02,05,16,42);
3. калькуляционные – счета, предназначенные для учета затрат, связанных с выпуском продукции, выполнения работ или оказанием услуг;
4. распределительные – счета для учета и контроля отдельных видов затрат предприятия и правильности их распределения (собираательно-распределительные – 25, 26, 84; финансово-распределительные – 97,83, 96;
5. сопоставляющие (результативные) – счета, предназначенные для получения показателей, отражающих финансовые результаты отдельных хозяйственных процессов или же всей хозяйственной деятельности предприятия (операционно-результативные – 90,91).

3. По отношению к балансу:

1. балансовые;
2. забалансовые - счета, расположенные за валютой баланса, на них учитывают ценности, не принадлежащие предприятию, но временно находятся у него в пользовании.

План счетов бухгалтерского учета. Счета аналитического и синтетического учета, их назначение и взаимосвязь

Счета бухгалтерского учета, открываемые на основании статей баланса для учета движения средств и их источников, содержат обобщенные данные в денежном выражении.

Например, на счете «Материалы» отражают данные обо всех видах сырья и материалов в общих суммах, на счете «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» показывается общая задолженность всем поставщикам за полученные от них ценности, на счете «Основные средства» - общая сумма всех имеющихся на предприятии видов оборудования, машин и т.д. Однако, имея только общие показатели, нельзя осуществлять всесторонний контроль и

глубокий анализ деятельности предприятия. Для этого необходимы более детальные данные, характеризующие состояние и движение каждого объекта учета так, очень важно знать, какие материалы конкретно и в каком количестве имеются, поступают и выбывают с предприятия: как велика задолженность предприятия другим организациям и т.д.

Для получения показателей, различных по степени детализации, обобщения, в бухгалтерском учете используются два вида счетов – синтетические и аналитические.

Синтетические счета содержат обобщенные показатели о хозяйственных средствах и их движении. Они ведутся только в денежном измерении.

Аналитические счета дают, детальную подробную характеристику соответствующих объектов учета, т.е. они конкретизируют общие показатели, содержащиеся в синтетических счетах. Аналитические счета, отражающие материальные ценности, ведутся не только в денежном, но и в натуральных показателях.

Отражение состояния и движения хозяйственных средств в обобщенных показателях на синтетических счетах, называется синтетическим учетом, а в детальных показателях на аналитических счетах – аналитическим учетом.

Поскольку аналитические счета представляют только составные части соответствующих синтетических счетов, то следовательно, они неразрывно связаны с ними. Поэтому всякая запись в дебет синтетического счета в аналитическом учете должна быть произведена также только в дебет соответствующих его аналитических счетов, то же самое относится и к записям в кредит счетов. Взаимосвязь синтетических и аналитических счетов проследим на следующем примере.

Общая сумма задолженности подотчетных лиц на начало периода – составила – 4000 руб.

Это начальное сальдо по синтетическому счету «Расчеты с подотчетными лицами». Общая задолженность состоит конкретно из задолженности Иванова И.Н. – 500 руб. Петрова А.В. – 1500 руб. Сидорова В.К. – 2000 руб. За месяц расчеты с подотчетными лицами изменились следующим образом:

1) Выдано из кассы, всего 5000 руб., в том числе:

Иванову И.Н. - 1200 руб.

Петрову Л.В. - 2000 руб.

Сидорову В.К. - 1800 руб.

2) Подотчетными лицами приобретено материалов на сумму всего 6800 руб., в том числе: Ивановым И.Н. – 1500 руб., Петровым Л.В. – 3000 руб., Сидоровым В.К. – 2300 руб.

3) Сидоровым В. К. возвращены неиспользованные деньги в кассу 1500 руб.

Записи на синтетическом счете «Расчеты с подотчетными лицами» будут сделаны следующим образом:

Дт «Расчеты с подотч. лицами»		Кт
С1 = 4000		
1) 5000		1) 6800 3) 1500
Оборот Дт: 5000		Оборот Кт 8300
С2=700		

Рис. 2. Схема счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

В этом счете приведены только общие данные о расчетах с подотчетными лицами, расчеты с каждым подотчетным лицом в отдельности из него не видны. Для этого откроем аналитические счета по условиям приведенного примера:

Дт «Иванов И.Н.»		Кт
С1 = 500		
1) 1200		2) 1500
Оборот Дт: 1200		Оборот Кт 1500
С2=200		

Дт «Петров Л.В.»		Кт
С1 = 1500		
1) 2000		2) 3000
Оборот Дт: 2000		Оборот Кт 3000
С2=500		

Дт «Сидоров В.К.»		Кт
С1 = 2000		
1) 1800		2) 2300 3) 1500
Оборот Дт: 1800		Оборот Кт 3800
С2=		

Рис. 3. Схема аналитических счетов к синтетическому счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Таким образом, хозяйственная операция, записанная в синтетическом счете, обязательно отражается и на соответствующих аналитических счетах, ведущихся в развитии данного синтетического счета.

Начальный и конечный остаток синтетического счета должны быть равны суммам остатков по аналитическим счетам, которые ведутся в их развитие. Обороты по дебету и кредиту синтетического счета должны быть равны итогам оборотов по соответствующим аналитическим счетам.

Кроме синтетических и аналитических счетов, в бухгалтерском учете применяются еще субсчета.

Субсчета представляют собой дополнительную группировку показателей однородных аналитических счетов в пределах данного синтетического счета.

Субсчета занимают промежуточное положение между аналитическими и синтетическими счетами.

При наличии субсчетов записи строятся по схеме:

синтетические счета → субсчета → аналитические счета.

В учетной практике синтетические счета называются счетами первого порядка, субсчета – счетами второго порядка, аналитические счета – счетами третьего порядка. Сальдо и обороты по субсчету получают путем суммирования соответствующих данных тех аналитических счетов, которые объединяют этот субсчет.

Правильная организация бухгалтерского учета требует применения такой системы счетов, которая позволила бы осуществлять контроль выполнения плановых заданий, отражать хозяйственные средства и их источники, а также хозяйственные процессы по определенным признакам на соответствующих счетах. Система счетов должна соответствовать плановым показателям и составу хозяйственных средств, особенно осуществляемых хозяйственных процессов каждой отрасли народного хозяйства. Единообразие учетных данных достигается путем разработки плана счетов. План счетов представляет собой систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета, определяющий построение всей системы бухгалтерского учета и являющийся обязательным для предприятий и отраслей народного хозяйства.

В основе построения лежит разработка теорией бухгалтерского учета классификация счетов. План счетов как организационное средство бухгалтерии является важнейшим условием рациональной организации бухгалтерского учета. Разделение счетов на определенные группы по однородности их экономического содержания обеспечивает получение показателей хода выполнения плана для оперативного руководства и осуществления строгого контроля за сохранностью собственности.

План счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета. План счетов включает в себя все синтетические счета (счета первого порядка) и субсчета (счета второго порядка) на которые они подразделяются. В настоящее время действует План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Министерства финансов РФ Приказ от 31 октября 2000 г. № 94н. Согласно Плану счетов и Инструкции по его применению бухгалтерский учет должен быть организован на предприятиях всех отраслей народного хозяйства и видов деятельности (кроме банков и бюджетных учреждений) не зависимо от подчиненности, формы собственности, организационно – правовой формы, ведущих учет методом двойной записи.

План счетов ориентирован на рыночную экономику и международные стандарты бухгалтерского учета.

В действующем плане счетов все счета бухгалтерского учета сгруппированы в девять разделов:

1. внеоборотные активы
2. производственные запасы

3. затраты на производство
4. готовая продукция и товары
5. денежные средства
6. расчеты
7. капитал
8. финансовые результаты
9. забалансовые счета

Понятие двойной записи операций на счетах

Двойная запись – это способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского. Сущность ее заключается в том, что каждая хозяйственная операция записывается по дебету одного и кредиту другого счета в одной и той же сумме.

Необходимость двойной записи обусловлена тем, что все экономические явления взаимосвязаны. Существует взаимосвязь и между объектами бухгалтерского учета: хозяйственными средствами, источниками их формирования и хозяйственными процессами. Каждая операция приводит к двум экономическим явлениям и вызывают изменения не менее чем в двух статьях баланса на одну и ту же сумму.

Материальная основа двойной записи – двойственность самого хозяйственного процесса. Сущность двойной записи на счетах обусловлена действием закона стоимости, экономической природой смены форм стоимости в процессе кругооборота хозяйственных средств. при каждой операции происходит переход стоимости из одной формы в другую. Так в процессе снабжения денежная форма стоимости переходит в форму производственных запасов, а в процессе реализации вновь в денежную форму.

Двойная запись вытекает из диалектической сущности каждой хозяйственной операции, ее двойственности.

Посредством двойной записи на счетах устанавливается связь между объектами учета, что позволяет осуществлять контроль за хозяйственной деятельностью предприятия, управления ею.

Порядок отражения операций на счетах в системе двойной записи рассмотрим на конкретном примере.

Операция 1. В кассу предприятия по чеку поступили средства с его расчетного счета в банке – 100000 руб. Операция прошла по двум статьям: «Касса» и «Расчетный счет». при этом в кассе средства увеличились, а на расчетном счете уменьшились на сумму 100000 руб.

Касса счет активный, увеличение на активных счетах записывают по дебету, уменьшение средств на расчетном счете будет отражаться по кредиту, так как это тоже активный счет.

Запись будет выглядеть следующим образом.

Дт	Кт	сумма
Касса	Расчетный счет	100000 руб.

Указание дебетуемого и кредитуемого счета и суммы отражаемой хозяйственной операции называется бухгалтерской записью. Возникшая взаимосвязь между счетами называется корреспонденцией, а счета – корреспондирующими.

Прежде чем отразить операции на счетах способом двойной записи, устанавливаются:

- Какие объекты участвуют в операции
- Что происходит с учитываемыми объектами бухгалтерского учета.
- На каких счетах учитываются эти объекты
- Какие это счета (активные, пассивные или активно - пассивные)
- В какой части счета следует записать операцию (дебет или кредит).

Указание дебета или кредита корреспондирующих счетов называется бухгалтерской записью или проводкой. Проводки бывают простые и сложные.

Простыми называются проводки, при которых сумма хозяйственной операции записывается в дебет одного и в кредит другого счета. Сложными являются такие записи, при которых дебетуются, как минимум два счета, а кредитуется один, или наоборот.

Пример. В магазин поступили товары от поставщиков на сумму 200000 руб., в документе на поступление указана сумма налога на добавленную стоимость НДС – 40000 руб. При отражении эти операции на счетах будут сделана следующая сложная запись

Дт «Товары»	- 200000
Дт «НДС»	- 40000
Кт «Расчеты с поставщиками»	- 240000

Двойная запись имеет большое контрольное значение, так как каждая операция записывается в одинаковой сумме в дебетуемом и кредитуемом счетах, то итог записей по дебету всех счетов должен быть равен итогу записей по кредиту всех счетов. Если такое равенство отсутствует, это свидетельствует об ошибках в текущих записях операций по счетам.

Корреспонденция счетов, возникающая при двойной записи, позволяет определить экономическую сущность отражаемых хозяйственных операций, их целесообразность и необходимость.

Двойная запись дает возможность по корреспонденции счетов осуществлять взаимный контроль за деятельностью лиц, сдающих и принимающих ценности или выполненные работы, так как позволяет контролировать, откуда поступили средства и куда они направляются.

Оборотные ведомости, виды и строение

Для проверки правильности учетных данных и их обобщение применяют различные способы. Одним из наиболее распространенных способов являются оборотные ведомости.

Они составляются отдельно по синтетическим и аналитическим счетам. Графически оборотные ведомости представляют собой таблицы с несколькими графами.

Из всех синтетических счетов в оборотную ведомость записываются начальные остатки, обороты по дебету, кредиту и конечные остатки.

Итоги всех граф по всем синтетическим счетам дают три пары равных результатов. Эту ведомость еще называют оборотным балансом.

Равенство итогов начальных остатков (гр 1 = гр 2) объясняется тем, что сумма средств всегда равна сумме их источников, которые отражены в балансе на начало отчетного периода. Равенство итогов оборотов (гр.3 = гр 4) объясняется применением в учете двойной записи. Отсутствие равенства итогов в графах говорит о том, что при записи на синтетических счетах или при подсчетах допущены ошибки.

Равенство итогов конечных остатков (гр 5 = гр 6) вытекает из первых двух пар равенств.

Тождественность синтетического и аналитического учета определяется с помощью оборотных ведомостей по аналитическим счетам. И взаимной строки их с итогами соответствующих синтетических счетов.

Оборотные ведомости по аналитическим счетам составляются для всех счетов одной группы, ведущихся внутри одного синтетического счета или субсчета.

В оборотной ведомости по аналитическим счетам сальдо показывается по одной колонке (дебету или кредиту), исключение сальдо аналитическим активно – пассивным счетам (может быть развернутым, одновременно и по дебету и по кредиту).

Оборотные ведомости по аналитическим счетам отражающие материальные ценности имеют вид представленный на рис.8

Наименование материала	Ед. изм.	цена	Сальдо начальное		Оборот за месяц				Сальдо конечное	
			к-во	сумма	приход		Расход		к-во	Сумма
					к-во	сумма	к-во	Сумма		
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Итого:										

Использование таких оборотных ведомостей рационально на тех предприятиях, где хорошо организован натуральный учет материалов, готовой продукции, товаров на складе, т.е. складской учет.

Вопросы для самоконтроля

- 1 В чем состоит сущность двойной записи?
- 2 Что называется корреспонденцией счетов?
- 3 Какие счета называются синтетическими и какие аналитическими?
- 4 В чем различия и взаимосвязь счетов синтетического и аналитического учета?
- 5 Каковы назначения и порядок составления оборотных ведомостей.
- 6 Приведите примеры синтетических счетов и субсчетов.

7 Почему в оборотной ведомости по аналитическим счетам отсутствует равенство 3х пар итогов?

8 Что представляет собой План счетов бухгалтерского учета?

9 Дайте характеристику забалансовых счетов.

Тема 1.4. Организация бухгалтерского учета

План

1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета. Учетная политика организации. Порядок составления рабочего плана счетов организаций.

1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета. Учетная политика организации. Порядок составления рабочего плана счетов организаций

6 декабря 2011 года подписан новый закон "О бухгалтерском учете". Действие федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" распространяется на коммерческие и некоммерческие организации, государственные органы, ЦБ РФ, ИП, частных адвокатов и нотариусов, филиалы и представительства (а так же иные структурные подразделения), находящиеся на территории РФ. В соответствии с данным законом к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся:

- 1) федеральные стандарты (обязательны к применению);
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта.

Федеральные стандарты призваны регулировать основные аспекты ведения бухучета:

- требования к учетной политике;
- требования к документам бухгалтерского учета и документообороту;
- счета бухгалтерского учета и порядок его применения;
- образцы форм;
- как уже говорила, упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для субъектов малого предпринимательства и др. основные аспекты.

Отраслевые стандарты устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Рекомендации в области бухгалтерского учета принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов. Имеют рекомендательный характер и применяются на добровольной основе.

Стандарты экономического субъекта разрабатываются организациями самостоятельно и по своему усмотрению. Но в случае их принятия - носят обязательный характер для всех его подразделений, включая филиалы и представительства.

Учетная политика организации

Учетная политика - совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику.

Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.

При формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами. В случае, если в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета федеральными стандартами не установлен способ ведения бухгалтерского учета, такой способ самостоятельно разрабатывается исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами.

Учетная политика должна применяться последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях:

1) изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;

2) разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;

3) существенном изменении условий деятельности экономического субъекта.

В целях обеспечения сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчетности за ряд лет изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обуславливается причиной такого изменения.

В учетной политике организации утверждаются:

- 1) план счетов;
- 2) нетиповые формы первичной документации (если такие имеются);
- 3) порядок проведения инвентаризации;
- 4) методы оценки активов и обязательств;
- 5) правила документооборота;
- 6) технология обработки информации;
- 7) порядок контроля за хозяйственными операциями.

Основными требованиями учетной политики являются:

- 1) полнота отражения фактов;
- 2) осмотрительность при приобретениях и вложениях;
- 3) приоритет содержания над формой;
- 4) непротиворечивость синтетических и аналитических учетов;
- 5) рациональность ведения бухгалтерского учета.

Порядок составления рабочего плана счетов организаций

Учетный процесс предусматривает классификацию информационных данных о фактах хозяйственной жизни путем использования счетов. Совокупность бухгалтерских счетов определяет структуру учетной информации.

Одним из важных нормативных документов, который обеспечивает ведение бухгалтерского учета, является план счетов, то есть их систематизированный перечень.

Все субъекты хозяйствования обязаны использовать типовой план счетов или на его основании разрабатывать рабочий. Предприятие не обязано использовать все счета, указанные в типовом Плане счетов, а выбирает только те из них, которые действительно необходимы, формируя рабочий план счетов.

Рабочий план счетов является одним из элементов учетной политики предприятия и утверждается руководителем предприятия как приложение к Приказу об учетной политике. Разработка рабочего плана счетов должна обеспечить такую организацию бухгалтерского учета, чтобы учетные регистры велись систематизированным способом, и обеспечивалось составление бухгалтерской отчетности.

Включая счета до рабочего плана счетов, бухгалтер руководствуется практическими потребностями предприятия. Например, небольшому предприятию достаточно иметь несколько десятков счетов. Крупному предприятию, наоборот, необходимо использовать тысячи счетов, что позволит достовернее отображать информационные данные о хозяйственной деятельности. На разработку рабочего плана счетов влияют специфика отрасли, вид деятельности. В свою очередь, рабочий план счетов определяет содержание аналитического учета и влияет на форму ведения бухгалтерского учета, которая применяется. Если Планом счетов не предусмотрено субсчета для определенного вида активов или обязательств, могут вводиться дополнительные субсчета.

Таким образом, система счетов второго порядка рабочего плана построена в двух направлениях:

- первый - применение субсчетов, которые имеют установленные конкретные номера и назначения в соответствии с Планом счетов;
- второй - применение субсчетов, которые не имеют установленных конкретных номеров, номера которых и конкретное назначение устанавливаются предприятием.

Аналитические счета предприятием разрабатываются с учетом требований законодательства и управленческих запросов. При этом рабочий план счетов должен быть гибким и удобным в пользовании.

Компьютерные программы значительно расширяют возможности построения рабочего плана счетов. Во-первых, допустимым является использования от трех до пяти разрезов аналитического учета по каждому синтетическому счету, что позволяет получать все показатели отчетности с нужным уровнем детализации. Во-вторых, компьютерные программы позволяют применять несколько рабочих планов счетов.

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое учетная политика организации?
2. Назовите уровни регулирования бухгалтерского учета в РФ.
3. Что представляет собой план счетов бухгалтерского учета организации?

Раздел 2. Бухгалтерский учет в организациях

Тема 2.1. Учет денежных средств

План

1. Понятие и синтетический учет кассовых операций. Учет денежных документов. Учет переводов в пути.
2. Расчетный счет, его назначение, порядок открытия. Учет и документальное оформление операций по расчетным и на специальных счетах в кредитных организациях.

1. Понятие и синтетический учет кассовых операций. Учет денежных документов. Учет переводов в пути

Денежные средства являются составной частью оборотных активов. Денежные средства предприятия находятся в кассе в виде наличных денег, денежных документов, на счетах в банках, в выставленных аккредитивах, открытых особых счетах и др. При умножении денежных средств их правильное использование и контроль за сохранностью является одной из важнейших задач бухгалтерии предприятия и бухгалтерского учета. От успешности решения этой задачи зависит платежеспособность предприятия, своевременность расчетов с поставщиками и подрядчиками, своевременность платежей в бюджет и др.

Бухгалтерский учет денежных средств имеет важное значение для правильной организации денежного обращения, организации расчетов и кредитования в народном хозяйстве. Учет денежных средств имеет значение в укреплении платежной дисциплины и в эффективном использовании финансовых ресурсов предприятия. Поэтому очень важен контроль за соблюдением кассовой дисциплины, правильностью и эффективностью использования денежных средств, обеспечением сохранности денежных документов, находящихся в кассе предприятия.

В условиях рыночной экономики следует исходить из принципа, что умелое использование денежных средств может приносить предприятию дополнительный доход, и следовательно, предприятие должно постоянно думать о рациональном вложении временно свободных денежных средств для получения прибыли

Согласно ст. 140 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ) платежи на территории Российской Федерации осуществляются путем наличных и безналичных расчетов.

Наличные расчеты – это расчеты, в которых реально участвуют наличные деньги. Они производятся путем передачи денежных банкнот и монет одним лицом другому лицу во исполнение какого-либо гражданско-правового обязательства.

Основные задачи учета денежных средств и денежных документов:

- контроль за правильностью документального оформления операций с денежными средствами;
- контроль за законностью указанных операций;
- своевременное и полное отражение в бухгалтерском учете операций с денежными средствами;
- контроль за сохранностью и движением денежных средств;
- проведение инвентаризации денежных средств, денежных документов и анализ результатов инвентаризации.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета для учета денежных средств, в том числе и наличных, предназначен раздел 5 «Денежные средства». Счета учета наличных денежных средств представлены в таблице 1.

Таблица 1

Счета учета наличных денежных средств

Код сче-та	Наименование	Краткое описание
50	Касса	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации. Субсчета: 1 - Касса организации 2 - Операционная касса 3 - Денежные документы
57	Переводы в пути	Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте Российской Федерации и иностранных валютах в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению.

Порядок ведения кассовых операций распространяется на:

- на юридических лиц;
- на юридических лиц, перешедших на упрощенную систему налогообложения;
- на индивидуальных предпринимателей.

Порядок расчетов наличными денежными средствами на предприятии устанавливает ЦБ РФ и определяется Положением Банка России от 12 октября 2011 года N 373-П «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации».

При этом, если организация принимает денежные средства от населения, в том числе производит расчет с применением платежных карт, то следует иметь контрольно-кассовый аппарат (контрольно-кассовую машину) и соблюдать:

- Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» с изменениями и дополнениями от 27.06.2011 N 162-ФЗ ;

- Положение по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением, утв. Постановлением Правительства РФ от 30.07.1993 № 745с изменениями и дополнениями от 08.08.2003 N 476

Порядок расчетов с населением без применения контрольно-кассовой техники (далее - ККТ) регламентирует Постановление Правительства от 6 мая 2008 г. N 359 «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники» (в ред. Постановления Правительства РФ от 14.02.2009 N 112).

Учет и документальное оформление кассовых операций, денежных документов и переводов в пути

Для ведения кассовых операций организация устанавливает лимит остатка наличных денег.

Лимит остатка наличных денег - это максимально допустимая сумма наличных денег, которая может храниться в кассе на конец рабочего дня.

Обособленное подразделение (филиал, представительство), у которого открыт банковский счет, также устанавливает лимит кассы.

Платежные агенты обязаны вести отдельную кассовую книгу по средствам, полученным в рамках деятельности платежного агента и формировать отдельные ПКО на эти средства. Эти деньги не учитываются при расчете лимита кассы и должны полностью сдаваться в банк в день их получения, иначе они будут расцениваться как сверхлимитные со всеми вытекающими последствиями.

Накопление наличных денег в кассе сверх установленного лимита допускается:

1. В дни выплат заработной платы, стипендий, и выплат социального характера, включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты,

2. В выходные, нерабочие праздничные дни в случае ведения юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем в эти дни кассовых операций.

Руководитель организации издает распорядительный документ (например, приказ руководителя) об установленном лимите кассы.

Лимит кассы организация и предприниматель утверждает самостоятельно. Образец распоряжения представлен в приложении 4.

Лимит необходимо определять по одной из двух формул.

1. Если организация получает наличную выручку

$$L = V / P \times Nc,$$

где:

L - лимит остатка наличных денег в рублях;

V - объем поступлений наличных денег;

P - расчетный период, за который учитывается объем поступлений (не более 92 рабочих дней);

Nc - период времени между днями сдачи в банк (не более 7 рабочих дней).

Пример 1

ООО «Альфа» (розничная торговля, режим работы с 9-00 до 21-00, выходной - воскресенье). Денежная выручка за октябрь 1 200 000 рублей, за ноябрь 1 250 000 рублей, за декабрь 1 350 000 рублей. Итого за 3 месяца (92 дня) - 3 800 000 рублей.

Выручка сдается в банк на следующий день в 12 часов. Лимит кассы будет равен 82 000 руб. (3 800 000 : 92 дн. x 2 дн.)

2. При отсутствии поступлений наличных денег

$$L = R / P \times Nn,$$

где: L - лимит остатка наличных денег в рублях;

R - объем выдач наличных денег за исключением сумм, предназначенных для выплат заработной платы;

P - расчетный период, за который учитывается объем выдач (не более 92 рабочих дней);

Nn - период времени между днями получения по денежному чеку в банке наличных денег (не более 7 рабочих дней).

К примеру, организация работает с понедельника по пятницу и тратит за неделю 2 000 000 руб. Деньги в банк сдаются один раз в два дня, не считая суббот и воскресений. Тогда лимит составит 800000 руб. (2 000 000 руб. : 5 раб.дн. x 2 раб. дн.).

Пример 2

ООО «Бетта» (услуги, режим работы с 9-00 до 18-00, выходной - суббота, воскресенье). Денежные затраты за неделю (5 дней) - 20 000 рублей. Деньги в банке организация получает 2 раза в месяц через 16 дней. Лимит кассы будет равен 28 000 руб. (20000 : 5 дн. x 7 дн.)

Вся выручка сверх допустимого лимита на конец дня должна быть сдана в банк.

Как именно нужно сдавать сверхлимит выручки, компания должна решать самостоятельно.

1. Можно поручить это ответственному сотруднику.

Для этого нужно заполнить объявление на взнос наличными (форма № 0402001). Данный документ оформляет сотрудник компании, который сдает выручку. Объявление на взнос наличными состоит из трех частей: непосредственно объявления, квитанции и ордера.

Квитанция выдается работнику и прикрепляется к расходному кассовому ордеру. Документы на взнос наличными могут быть заполнены вручную или на компьютере. Главное, чтобы были сохранены все реквизиты бланка.

2. Можно воспользоваться услугами инкассации. В этом случае компания ничем не рискует при доставке в банк крупных сумм, отвечают за то, что деньги будут сданы в банк, инкассаторы.

Передавая денежные средства инкассаторам, необходимо заполнить препроводительную ведомость. Один экземпляр остается в компании, второй передается в банк. После того как средства поступят на расчетный счет, банк отправит организации или ИП мемориальный ордер, который и подтвердит операцию.

Если выручку сдает сотрудник компании напрямую в банк, то такая операция отражается одной проводкой:

Дт 50 Кт 51 -отражена сдача выручки из кассы в банк.

Когда же деньгами занимаются инкассаторы, проводки следующие:

Дт 57 Кт 50 - переданы деньги инкассаторам для сдачи в банк;

Дт 51 Кт 57- зачислены деньги на расчетный счет.

Может случиться и так, что, принимая выручку, сотрудник банка обнаружит сомнительные купюры. Естественно, на расчетный счет они не поступят. Банк отправит их на экспертизу, которая длится, как правило, 10 -15 дней.

Если подозрения не подтвердятся, удержанную ранее сумму банк вернет. А если купюры действительно окажутся поддельными, то компания получит копию акта экспертизы денежных знаков. На основании этого документа в бухгалтерском учете отражается недостача:

Дт 94 Кт 57-отражена недостача номинальной стоимости поддельных купюр.

Сумму такой недостачи можно взыскать с материально ответственного лица, например кассира. Конечно, при том условии, что его вина установлена.

Предположим, что кассир не использовал детектор валют при работе с наличными. В таком случае возьмите с работника письменное объяснение о том, откуда взялась подделка. И только после этого издайте распоряжение о взыскании.

В бухгалтерском учете данная операция отражается следующими проводками:

Дт 73 субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»Кт 94-отражена недостача, которую нужно взыскать с кассира;

Дт 70 (50) Кт 73 субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»-удержана недостача из заработной платы кассира (либо внесена в кассу).

Если в вашей компании нет оборудования, при помощи которого можно было бы распознать подделку, или оно неисправно, обвинить кассира нельзя. Соответственно, виновного установить тоже не получится. Тогда всю сумму

недостачи от фальшивых купюр спишите за счет собственных средств компании:

Дт 91 субсчет «Прочие расходы» Кт 94-списана сумма недостачи за счет собственных средств.

Услуги инкассации, в том числе оказанные банком, облагаются НДС. Налог, предъявленный инкассаторской службой, можно принять к вычету.

При расчете налога на прибыль средства, истраченные на инкассацию, учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (подп. 25 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ). И списываются в том месяце, в котором инкассаторы сдали выручку в банк.

Поступающая в кассу предприятия выручка может расходоваться на следующие цели:

- на заработную плату,
- иные выплаты работникам (в том числе социального характера),
- стипендии,
- командировочные расходы,
- на оплату товаров (кроме ценных бумаг), работ, услуг,
- выплату за оплаченные ранее за наличный расчет и возвращенные товары, невыполненные работы, неоказанные услуги,
- выплату страховых возмещений (страховых сумм) по договорам страхования физических лиц.

Расходование на предусмотренные цели допустимо только из выручки. Любые другие поступления денежных средств в кассу, не являющиеся выручкой (например, займы учредителя, возврат займа, платежи, принятые от физических лиц в пользу иных лиц, прочие поступления) расходованию не подлежат и должны быть сданы в кассу банка в полном объеме.

Если компания до 1 января не установит кассовый лимит, то в следующем году вся наличность в кассе будет являться сверхнормативной.

При расчетах наличными с другими юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями следует учитывать, что расчеты в рамках одного договора, заключенного между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем 100 тысяч рублей.

Кассовые документы

1. Кассовая книга (форма 0310004) для обобщения информации обо всех кассовых операциях компании.

2. Приходный (форма 0310001) и расходный (форма 0310002) ордера для оформления поступления в кассу и выдачи из кассы наличных денег.

3. Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма 0310005) для учета движения наличности между старшим кассиром и остальными кассирами компании в течение рабочего дня.

4. Расчетно-платежная ведомость (форма 0301009) для учета отработанного времени, начислений, удержаний и выплат работникам компании.

5. Платежная ведомость (форма 0301011) для учета выданной работникам зарплаты и других выплат.

Прием наличных денег в кассу производится по приходному кассовому ордеру (форма №КО-1). Приходный кассовый ордер выписывает работник бухгалтерии в одном экземпляре на основании кассовых и товарных чеков, авансовых отчетов и других документов. Приходный кассовый ордер подписывается главным бухгалтером или уполномоченным лицом и передается в кассиру для исполнения по нему операции по приему наличных денег в кассу организации. Приходный кассовый ордер состоит из двух частей – самого приходного кассового ордера и квитанции к нему. Лицу, внесшему в кассу наличные денежные средства, выдается квитанция о приеме денег к приходному кассовому ордеру за подписью главного бухгалтера и кассира, заверенная печатью кассира или оттиском кассового аппарата.

Выдача наличных денег из кассы производится по расходным кассовым ордерам (форма №КО-2) или надлежаще оформленным документам (платежная ведомость, расходная ведомость, заявление на выдачу денег и др.) с наложением на этих документах штампа с реквизитами расходного кассового ордера. Документы на выдачу денег должны быть подписаны главным бухгалтером и руководителем организации.

Расходный кассовый ордер заполняется работником бухгалтерии в одном экземпляре и передается кассиру для исполнения по нему операции по выдаче наличных денег из кассы организации. Он состоит из двух частей – распорядительной и оправдательной. Распорядительная часть содержит указание на выдачу денежных средств в соответствии с указанным основанием. Оправдательная часть является распиской лица, указанного в распорядительной части расходного кассового ордера, в получении денежных средств

В тех случаях, когда на документах, прилагаемых к расходному кассовому ордеру (заявлениях, счетах и др.), есть разрешительная надпись руководителя организации, его подпись на расходном кассовом ордере не обязательна.

При выдаче денег по расходному кассовому ордеру или документу его заменяющему отдельному лицу кассир требует предъявления документа, удостоверяющего личность получателя и отбирает расписку получателя.

Оплата труда, выплата пособий по социальному страхованию и стипендий производится кассиром по платежным ведомостям (расчетно-платежные) без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

На титульном листе платежной ведомости делается разрешительная надпись о выдаче денег за подписями руководителя и главного бухгалтера.

По истечении установленного срока выплаты заработной платы, пособий, стипендий кассир должен:

а) в платежной (расчетно-платежной) ведомости против фамилии лиц, которым не произведены указанные выплаты, поставить штамп или сделать отметку от руки: «Депонировано»;

б) составить реестр депонированных сумм;

в) в конце платежной (расчетно-платежной) ведомости сделать надпись о фактически выплаченных и подлежащих депонированию суммах, сверить их с общим итогом по платежной ведомости и скрепить надпись своей подписью.

г) записать в кассовую книгу, фактически выплаченную сумму и поставить на ведомости штамп: «Расходный кассовый ордер №.

Депонированные суммы сдаются в банк, и на сданные суммы составляется один общий расходный кассовый ордер.

Бухгалтерия производит проверку отметок, сделанных кассиром в платежных (расчетно-платежных) ведомостях, и подсчет выданных и депонированных по ним сумм.

Вести кассу и подписывать кассовые документы имеет право кассир, наделенный соответствующими должностными правами и обязанностями и ознакомленный с ними под роспись. При наличии нескольких кассиров один из них назначается старшим.

Допускается вариант, при котором кассовые операции совершает сам руководитель.

Приходный кассовый ордер (ПКО) и Расходный кассовый ордер (РКО) подписывается главным бухгалтером или простым бухгалтером, а при их отсутствии - руководителем или кассиром. Если кассой занимается сам директор, то на ПКО (РКО) будет стоять только его подпись.

Кассовая книга, заполняемая в бумажном виде, брошюруется до начала ее ведения. Тогда же в ней проставляются номера страниц. Надпись о количестве листов скрепляется печатью и подписями директора или предпринимателя, а также главного бухгалтера.

Если кассовая книга заполняется в электронном виде, то листы нумеруются автоматически, начиная с 1 января каждого года. В конце дня лист «электронной» кассовой книги нужно распечатать в двух экземплярах. Брошюровать такие листы и заверять надпись о количестве листов необходимо не реже, чем раз в год.

Кассир должен иметь образцы подписей руководителя, главбуха и бухгалтеров, подписывающих приходные и расходные ордера.

Перед каждым принятием (выдачей) денег кассир обязан сличать подписи на ПКО и РКО с теми, что указаны в образцах.

Мероприятия по обеспечению сохранности наличных денег при ведении кассовых операций, хранении, транспортировке, порядок и сроки проведения проверок фактического наличия наличных денег определяются юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем.

Чтобы получить деньги под отчет, работник должен каждый раз писать заявление.

Рассмотрев заявление, руководитель обязан сделать собственноручную надпись о сумме и сроке. Только при наличии такого документа кассир вправе выдать деньги.

Выдавать деньги под отчет можно только при условии, что подотчетное лицо полностью погасило задолженность по предыдущим суммам.

Порядок ведения кассовых операций - лимит кассы, способы защиты наличности - устанавливает сама компания распоряжением руководителя. Налоговые инспекторы проверяют: оприходование наличности и кассовые аппараты. Это предусмотрено регламентами, утвержденными приказами Минфина России от 17 октября 2011 г. № 133н (по контролю за полнотой выручки) и № 132н (по ККТ).

За нарушение кассовой дисциплины Кодексом об административных правонарушениях (статья 15.1 КоАП) установлен штраф:

- для организации - 40 000-50 000 руб.,
- для руководства - 4 000-5 000 руб.

В список нарушений входят:

- расчеты наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров;
- неоприходование (неполное оприходование) в кассу денежной наличности;
- несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств;
- накопление в кассе средств сверх установленных лимитов.

Синтетический учет наличия и движения денежных средств и денежных документов в кассе ведется на активном счете 50 «Касса».

По дебету счета 50 «Касса» отражается поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации. По кредиту счета 50 «Касса» отражаются выплата денежных средств и выдача денежных документов из кассы организации.

К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

- 50.1 «Касса организации»;
- 50.2 «Операционная касса»;
- 50.3 «Денежные документы» и др.

Учет денежных средств в кассе самой организации осуществляется на субсчете 50.1 «Касса организации».

На субсчете 50.2 «Операционная касса» учитывается наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, в билетных и багажных кассах портов (пристаней), вокзалов, в кассах отделений связи и т. п. Она открывается организациями при необходимости.

На субсчете 50.3 «Денежные документы» учитываются находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и другие денежные документы. Денежные документы учитываются на счете 50 «Касса» в сумме фактических затрат на приобретение. Аналитический учет денежных документов ведется по их видам.

К денежным документам относятся: почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и пр. Об этом сказано в Инструкции по применению Плана счетов. Все возможные денежные документы в Инструкции не перечислены. Значит, аналогичным образом можно квалифицировать билеты на общественный транспорт, дорожные чеки, та-

лоны на бензин, карты экспресс-оплаты за телефон и пр. Общий признак, характерный для денежных документов, – все они свидетельствуют о том, что расчеты между сторонами уже произведены, а услуга еще фактически не оказана. В то же время акции, облигации и другие ценные бумаги, приобретенные у других компаний, не считают денежными документами. Обязательства, которые связаны с ними, отражают на счете 58 «Финансовые вложения».

Все операции, связанные с движением денежных документов, отражают в специальном журнале. Типовая форма такого документа не утверждена, поэтому каждая компания может разрабатывать шаблон журнала самостоятельно.

Основная корреспонденция счетов, отражающая кассовые операции и операции с денежными документами представлена в приложении 6.

Процесс бухгалтерского учета кассовых операций, как правило, состоит из следующих этапов:

- составление первичных учетных документов, отражающих осуществленные кассовые операции (приход или расход наличных денежных средств);
- систематизация и обработка первичных учетных документов и составление бухгалтерских проводок (для кассовых операций бухгалтерские проводки могут быть составлены на самих первичных учетных документах);
- отражение в хронологическом порядке в кассовой книге осуществленных кассовых операций, подтвержденных первичными учетными документами;
- перенос данных кассовой книги в систематические (синтетические) учетные регистры, где они разносятся по счетам бухгалтерского учета.

Счет 57 «Переводы в пути» предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте Российской Федерации и иностранных валютах в пути, то есть денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению.

Наиболее часто применяемые субсчета счета 57 «Переводы в пути»:

Инкассированные денежные средства. Используется на предприятиях, практикующих сдачу выручки инкассаторам или в отделения связи. По дебету этого субсчета отражаются суммы денег, сданных инкассаторам или в отделение связи. По кредиту – зачисление этих сумм на расчетный или специальный счет в банке.

Денежные средства для покупки валюты. На этом субсчете отображаются суммы, списанные с расчетного счета на торги по приобретению валюты. Суммы фиксируются в национальной валюте. По дебету отражаются перечисления на покупку валюты, а также превышение стоимости купленной валюты в рублевом эквиваленте над списанной с расчетного счета суммой. По кредиту отражают сумму приобретенной валюты по курсу на день зачисления, а также превышение снятой с расчетного счета суммы над стоимостью в рублевом эквиваленте купленной валюты.

Переводы в пути по банковским картам. Применяется предприятиями, торгующими в розницу и принимающие оплату банковскими карточками. По дебету отражаются суммы, списанные с карточек, по кредиту – суммы, поступившие на расчетный счет предприятия.

Первичный документ для отображения сумм – квитанции, сопроводительные ведомости сдачи выручки инкассаторам и т.д. Сальдо этого счета показывает сумму денежных средств, еще не зачисленных на расчетный или другой счет предприятия. Аналитический учет ведется по каждой операции с обособленным отображением операций с валютой.

Движение денежных средств (переводов) в иностранных валютах учитывается на счете 57 «Переводы в пути» обособленно.

Основная корреспонденция по счету 57 представлена в таблице 2.

Таблица 2

Корреспонденция по счету 57

Операция	Первичные документы	Дебет	Кредит
Наличные денежные средства сданы инкассаторам или на почту	РКО, квитанции	57	50-1, 2
Зачисление на расчетный счет средств	выписка банка	51	57

Функционирование системы автоматизированного учета операции по наличным расчетам

В соответствии с российским законодательством все организации, ведущие финансово-хозяйственную деятельность, должны хранить свободные денежные средства на расчетных счетах, открытых в банках, и, в основном, все расчеты между юридическими лицами должны производиться в безналичной форме, но есть определенные операции, которые осуществляются наличными денежными средствами.

В программе «1С: Бухгалтерия 8» задать лимит остатка кассы организации можно в меню Касса -Лимит остатка кассы.

Регистр предназначен для хранения сведений о лимитах остатков в кассе для каждой организации на определенную дату.

Проверить его соблюдение, а также проконтролировать соблюдение лимита расчета наличными с контрагентами можно, применив отчет *Экспресс-проверка ведения учета* (установив в настройках отчета флажок для раздела *Операции по кассе*). Для запуска отчета необходимо выбрать организацию (т. к. «1С: Бухгалтерия 8» позволяет вести учет по нескольким организациям в одной информационной базе), установить период, за который проводится проверка и нажать кнопку *Выполнить проверку*. Помимо рассмотренных параметров при *Экспресс-проверке ведения учета* проверяется соблюдение нумерации ПКО и РКО, выдача денег под отчет только после отчета по ранее выданным суммам, отсутствие передач подотчетных сумм от одного лица другому, выдача денег подотчет только работникам организации. Кстати, в этом же отчете помимо

проверки операций по кассе можно выполнить и проверку соблюдения общих положений учетной политики, проверку правильности отражения операций, связанных с ведением книги покупок и книги продаж.

Справочник Бланки строгой отчетности предназначен для хранения списка бланков строгой отчетности. Например, квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных документов и т.п. (Операции - Справочники - Бланки строгой отчетности).

Справочник используется для ведения аналитического учета на счете 006 «Бланки строгой отчетности». Справочник Денежные документы предназначен для хранения списка денежных документов (Касса - Денежные документы). Справочник используется для ведения аналитического учета на счетах 50.03 "Денежные документы" и 50.23 "Денежные документы (в валюте)". Для учета денежных средств в кассе в 1С: Бухгалтерия предусмотрены следующие документы. По счету 50 «Касса» формируются следующие бухгалтерские проводки 50 (по кредиту счета 50):

Счет Дт:	Счет Кт:	Содержание операции:	Документ:
51	50.01	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на расчетный счет в руб.	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Взнос наличными в банк"
52	50.21	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на валютный счет в банке в валюте	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Взнос наличными в банк"
55.01	50.01	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на специальный счет в банке (аккредитив) в руб.	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий расход"
55.02	50.01	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на специальный счет в банке (чековая книжка) в руб.	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий расход"
55.03	50.01	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на специальный депозитный счет в банке в руб.	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий расход"
55.04	50.01	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на специальные счета в банке (кроме аккредитивов, чековых книжек, депозитных счетов) в руб.	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий расход"

По Дт счета 50:

Счет Дт:	Счет Кт:	Содержание операции:	Документ:
50			
50.01	51	Поступление наличных денежных средств в кассу организации с расчетного счета в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Получение наличных в банке"
50.01	55.01	Поступление в кассу организации неиспользованных средств в аккредитивах в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий приход"
50.01	55.03	Поступление наличных денежных средств в кассу организации со специального депозитного счета в банке в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий приход"
50.01	55.04	Поступление наличных денежных средств в кассу организации со специальных счетов в банке (кроме аккредитивов, чековых книжек, депозитных счетов) в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий приход"
50.01	57.01	Поступление наличных денежных средств, числившихся в пути, в кассу организации в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий приход"
50.01	60.02	Возврат наличных денежных средств в кассу организации от поставщика в счет ранее полученных им авансов (предоплат) по договору в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Возврат от поставщика"
50.01	60.32	Возврат наличных денежных средств в кассу организации от поставщика в счет ранее полученных им авансов (предоплат) по договору в в.е.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Возврат от поставщика"

Счет Дт:	Счет Кт:	Содержание операции:	Документ:
50.01	81.02	Поступление денежных средств в кассу организации от продажи собственных привилегированных акций, выкупленных у акционеров	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Прочий приход"
50.01	90.01.1	Поступление розничной выручки в автоматизированную торговую точку (розница). Признание доходов от реализации по обычным видам деятельности, не облагаемым ЕНВД	Отчет о розничных продажах меню "Продажа" операция "ККМ" закладка "Товары"
50.01	90.01.1	Поступление розничной выручки в кассу неавтоматизированной торговой точки (розница). Признание доходов от реализации по обычным видам деятельности, не облагаемым ЕНВД	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Розничная выручка"
50.01	90.01.2	Поступление розничной выручки в автоматизированную торговую точку (розница). Признание доходов от реализации по обычным видам деятельности, облагаемым ЕНВД	Отчет о розничных продажах меню "Продажа" операция "ККМ" закладка "Товары"
50.01	90.01.2	Поступление розничной выручки в кассу неавтоматизированной торговой точки на склад вида "НТТ" (розница). Признание доходов от реализации по обычным видам деятельности, облагаемым ЕНВД	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Розничная выручка"
50.01	000	Ввод начальных остатков: касса организации в руб.	Ввод начальных остатков меню "Предприятие" операция "Денежные средства (счета 50-59)"

В «1С:Бухгалтерия 8» кассовая книга является отчетной формой, в которой отражаются все движения наличных денежных средств Касса - Кассовая книга. Отчет предназначен для формирования унифицированной формы кассовой книги (форма КО-4).

Отчет формируется по организации, выбранной в настройках отчета, за указанный период.

При формировании кассовой книги запоминается номер сформированного листа. При нарушении последовательности формирования кассовой книги, нужно пересчитать номера кассовой книги. Для этого перед формированием книги нужно установить флажок Пересчитать номера листов с начала года.

Для вывода оснований кассовых ордеров необходимо перед формированием книги установить соответствующий флажок.

При формировании последнего листа кассовой книги за месяц нужно установить переключатель Последний лист в значение Последний в месяце. В этом случае автоматически будет подсчитано количество листов кассовой книги за месяц.

При формировании последнего листа кассовой книги за год нужно установить переключатель Последний лист в значение Последний в году. В этом случае автоматически будет подсчитано количество листов кассовой книги за год, а также сформирована обложка кассовой книги.

Что бы сформировать отчет Кассовая книга необходимо:

1. Открыть форму отчета (Касса – Кассовая книга).
2. В поле Период с...по... указать период, за который будет сформирован отчет.
3. В поле Организация выбрать организацию.
4. Сформировать отчет – кнопка Сформировать в командной панели формы.

2. Расчетный счет, его назначение, порядок открытия. Учет и документальное оформление операций по расчетным и на специальных счетах в кредитных организациях

Согласно п. 1.2 Положения Банка России от 03.10.2002 N 2-П «О безналичных расчетах в Российской Федерации» безналичные расчеты в российской валюте и на территории нашей страны могут осуществляться в следующих формах: платежными поручениями; по аккредитивам; чеками; платежными требованиями и инкассовыми поручениями.

Новой формой безналичных расчетов являются Электронные денежные средства - это средства которые предварительно предоставлены клиентом оператору электронных денежных средств без открытия банковского счета.

По сути, электронные деньги могут обращаться внутри определенной электронной платежной системы, самыми известными из которых в нашей стране являются «Яндекс-Деньги», WebMoney и др. Электронные денежные средства хранятся в так называемых «электронных кошельках», которые учитываются операторами по переводу электронных денежных средств. Проценты на хранящиеся в кошельках суммы не начисляются. Таким образом, расчетный счет (текущий счет) и «электронный кошелек» - разные способы хранения и использования безналичных денег.

Юридические лица или индивидуальные предприниматели являются получателями электронных денежных средств. Это означает, что расплачиваться посредством электронных платежных систем между собой они не могут. Поэтому организации и предприниматели получают электронные денежные средства только от физических лиц. При этом не имеет значения, используют физические лица, персонифицированные или неперсонифицированные электронные средства платежа.

Организации или предприниматели имеют право расплачиваться электронными деньгами только с физическими лицами, использующими персонифицированные электронные средства платежа.

Согласно ст. 10 Закона N 161-ФЗ электронные средства платежа (ЭСП) бывают трех видов: персонифицированные; неперсонифицированные; корпоративные.

Первые два вида применяются в отношении физических лиц, последний - в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Формы безналичных расчетов организациями - клиентами банков выбираются самостоятельно и предусматриваются в договорах, заключаемых ими со своими контрагентами.

Банки не имеют права вмешиваться в договорные отношения клиентов. Взаимные претензии по расчетам между плательщиком и получателем средств, кроме возникших по вине банков, решаются в установленном законодательством порядке без участия банков.

Организациям и индивидуальным предпринимателям необходимо помнить, что они как налогоплательщики обязаны сообщать в налоговый орган о начале и прекращении использования корпоративных электронных средств платежа в течение 7 дней со дня возникновения (прекращения) такого права. Вместе с тем на остаток электронных денежных средств может быть обращено взыскание в соответствии с законодательством. Так, согласно п. 6.1 ст. 46 НК

РФ при недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя налоговый орган вправе взыскать налог за счет электронных денежных средств.

Порядок открытия расчетных и других счетов в банке

Большую часть расчетов с юридическими и физическими лицами организации осуществляют безналичным путем. Для этого в обслуживаемом банке открывается расчетный счет.

Порядок открытия и закрытия банковских счетов регулируется инструкцией об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам).

Основанием открытия банковского счета, счета по вкладу (депозиту) является заключение договора банковского счета, договора банковского вклада (депозита) и представление всех документов, определенных законодательством Российской Федерации.

Клиенту может быть открыто несколько банковских счетов, счетов по вкладу (депозиту) на основании одного договора, заключенным между банком и клиентом. Открытие клиенту банковского счета, счета по вкладу (депозиту) производится только в том случае, если банком получены все предусмотренные документы, а также проведена идентификация клиента. Банковский счет (счет по вкладу или депозиту) считается открытым после внесения соответствующей записи в Книгу регистрации открытых счетов не позднее рабочего дня, следующего за днем заключения соответствующего договора.

Основанием закрытия банковского счета, счета по вкладу (депозиту) является прекращение договора банковского счета, вклада (депозита).

Для открытия расчетного счета юридическому лицу, созданному в соответствии с законодательством Российской Федерации, в банк представляются:

- а) свидетельство о государственной регистрации юридического лица;
- б) учредительные документы юридического лица.
- в) лицензии (разрешения), выданные юридическому лицу в установленном законодательством Российской Федерации порядке на право осуществления деятельности, подлежащей лицензированию, в случае если данные лицензии (разрешения) имеют непосредственное отношение к правоспособности клиента заключать договор банковского счета соответствующего вида;
- г) карточка;
- д) документы, подтверждающие полномочия лиц, указанных в карточке, на распоряжение денежными средствами, находящимися на банковском счете, а в случае когда договором предусмотрено удостоверение прав распоряжения денежными средствами, находящимися на счете, с использованием аналога собственноручной подписи, документы, подтверждающие полномочия лиц, наделенных правом использовать аналог собственноручной подписи;
- е) документы, подтверждающие полномочия единоличного исполнительного органа юридического лица;

ж) свидетельство о постановке на учет в налоговом органе, либо документ, выдаваемый налоговым органом в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, в целях открытия банковского счета.

Особое внимание следует уделить порядку заполнения карточки с образцами подписей и оттиском печати. Согласно гл. 7 Инструкции N 28-И карточка оформляется на бланке формы N 0401026 по ОКУД и представляется клиентом в банк вместе с другими документами, необходимыми для открытия банковского счета, счета по вкладу (депозиту).

Применение факсимильной подписи для заполнения полей карточки не допускается.

Право первой подписи принадлежит руководителю организации, а также иным лицам, наделенным правом первой подписи распорядительным актом руководителя юридического лица либо на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном законодательством.

Право второй подписи принадлежит главному бухгалтеру клиента - юридического лица и (или) лицам, уполномоченным на ведение бухгалтерского учета, на основании распорядительного акта руководителя юридического лица.

Если руководитель организации ведет бухгалтерский учет лично, в карточке проставляется собственноручная подпись (подписи) лица (лиц), наделенных правом только первой подписи. При этом в карточке в поле «Вторая подпись» указывается, что лицо, наделенное правом второй подписи, отсутствует.

Образец оттиска печати юридического лица (филиала, представительства), проставляемого клиентом в карточке, должен соответствовать печати, которую имеет организация.

Подлинность собственноручных подписей лиц, наделенных правом первой или второй подписи, может быть удостоверена нотариально. Организации имеют право вносить изменения в карточку.

Банками могут быть открыты различные виды счетов в рублях и в иностранных валютах.

Текущие счета открываются физическим лицам для совершения расчетных операций, не связанных с предпринимательской деятельностью или частной практикой.

Расчетные счета открываются юридическим лицам (не кредитным организациям), а также индивидуальным предпринимателям или физическим лицам, занимающимся частной практикой, для совершения расчетов, связанных с предпринимательской деятельностью или частной практикой.

Бюджетные счета открываются в случаях, установленных законодательством, лицам, осуществляющим операции со средствами бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации и государственных внебюджетных фондов.

Корреспондентские счета открываются кредитным организациям. Банку России открываются корреспондентские счета в иностранных валютах.

Корреспондентские субсчета открываются филиалам кредитных организаций.

Счета доверительного управления открываются доверительному управлению для осуществления расчетов, связанных с деятельностью по доверительному управлению.

Специальные банковские счета открываются юридическим и физическим лицам в случаях и порядке, установленных законодательством для осуществления предусмотренных им операций соответствующего вида.

Депозитные счета судов, подразделений службы судебных приставов, правоохранительных органов, нотариусов открываются соответственно этим службам для зачисления денежных средств, поступающих во временное распоряжение, при осуществлении ими установленной законодательством деятельности и в установленных законодательством случаях.

Счета по вкладам (депозитам) открываются физическим и юридическим лицам для учета денежных средств, размещаемых в кредитных организациях (филиалах) с целью получения доходов в виде процентов, начисляемых на сумму размещенных денежных средств.

Каждому расчетному счету банк присваивает номер, который должен быть указан во всех документах на поступление и списание денежных средств со счета клиента. Номер счета состоит из 20 знаков:

- первые три знака - это номер балансового счета первого порядка. Например, 405 - счета организаций, находящихся в федеральной собственности, 407 - счета негосударственных организаций и т.д.;

- первые три знака и следующие два знака - это балансовые счета второго порядка. Например, 40701 - финансовые организации, 40702 - коммерческие организации, 40703 - некоммерческие организации и т.д.;

- следующие (после первых пяти) три знака - это код валюты. Например, 810 - рубли;

- следующая одна цифра - ключ, который дает программа учета банковских операций;

- последние 11 цифр, как правило, - десять нулей и одна цифра, девять нулей и две цифры, восемь нулей и три цифры. Последние цифры обозначают порядковый номер клиента в банке.

Вместе с тем обслуживающий банк в договоре банковского счета должен указать банковский идентификационный код (БИК), содержащий девять цифровых знаков. Его присваивают участникам расчетов, осуществляющим платежи через расчетную сеть Банка России.

Банковский идентификационный код (БИК) - уникальный идентификатор банка, используемый в платежных документах.

Резиденты Российской Федерации производят расчеты с нерезидентами только в безналичной форме. В связи с этим организации и индивидуальные предприниматели для осуществления расчетов с контрагентами в иностранной валюте должны открыть валютный счет. Порядок открытия валютного счета аналогичен порядку открытия расчетного счета.

Нерезидентам предоставлено право открывать без ограничений валютные счета в банках на территории Российской Федерации.

Резиденты вправе открывать без ограничений валютные счета в уполномоченных банках и в банке, расположенном на территории иностранного государства, являющегося членом Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) или Группы разработки финансовых мер борьбы с отмыванием денег (ФАТФ).

Открывая валютный счет за рубежом, организации-резиденты обязаны ежеквартально, в течение 30 дней по окончании квартала, представлять налоговым органам по месту своего учета:

- отчет о движении средств по счету в банке за пределами территории России в двух экземплярах. В отчет заносятся сведения за истекший квартал (с первого по последнее число отчетного квартала);

- копии банковских документов, нотариально заверенные в соответствии с требованиями российского законодательства, - банковские выписки или иные документы, выданные банком в соответствии с законодательством государства, в котором зарегистрирован банк, подтверждающие сведения, указанные в отчете.

Об открытии (закрытии) валютных счетов резиденты в обязательном порядке должны уведомить налоговые органы по месту своего учета.

Если счет в иностранной валюте открыт:

1) в уполномоченном банке налогоплательщики (в т.ч. индивидуальные предприниматели) обязаны сообщать об открытии или о закрытии счетов (лицевых счетов) в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов. За нарушение установленного срока взыскивается штраф в размере 5000 руб. (п. 1 ст. 118 НК РФ);

2) в банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации, резиденты обязаны сообщать об открытии или о закрытии счетов (вкладов) не позднее одного месяца со дня открытия (закрытия) валютного счета в банках за рубежом. Нарушение установленного порядка открытия счетов (вкладов) в банках, расположенных за пределами территории России, влечет наложение административного штрафа в соответствии с п. 2 ст. 15.25 КоАП РФ: на граждан - в размере от 1000 до 1500 руб.; на должностных лиц - от 5000 до 10 000 руб.; на юридических лиц - от 50 000 до 100 000 руб.

Для наглядности порядок взаимодействия банка, налогового органа и налогоплательщика по открытию (закрытию) расчетного счета, валютного счета, предоставлению права (прекращению права) использовать корпоративные электронные средства платежа представим в виде схемы в приложении 7.

Учет и документальное оформление денежных средств на расчетных и специальных счетах в банке

Поступление денежных средств на расчетный счет и списание их со счета производятся двумя способами: наличным и безналичным.

При вносе наличных денег на расчетный счет организация заполняет объявление на взнос наличными.

Выдача наличных денег с расчетного счета производится по чекам из че-

ковой книжки.

Большая часть расчетов между организациями осуществляется безналичным путем. Порядок безналичных расчетов на территории Российской Федерации, их формы, порядок заполнения устанавливает Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации, утвержденное Банком России 03.10.2002 N 2-П.

Формы документов, применяемые при расчетах представлены в приложении 8.

В соответствии с п. 1 ст. 854 ГК РФ денежные средства со счета клиента банк списывает на основании его распоряжения.

Без распоряжения списываются денежные средства по решению судебных органов, в случаях, установленных законодательством, а также предусмотренных договором банковского счета (п. 2 ст. 854 ГК РФ).

Если договором банковского счета предусматривается списание денежных средств со счета клиента в пользу третьих лиц, банк производит такое списание. При этом в договоре банковского счета должны быть указаны данные, позволяющие идентифицировать лицо, которое требует списания денежных средств в свою пользу, а также порядок такого списания.

Вместе с тем возможно беспорное списание со счета клиента денежных средств: по требованию налоговых органов для уплаты сумм недоимок и пеней по налогам и сборам.

Последовательность списания деньги со счета: Закон № 345-ФЗ вступил в силу 14 декабря 2013 года.

в первую очередь перечисляются деньги по исполнительным документам на оплату алиментов и возмещение вреда, причиненного жизни и здоровью;

во вторую очередь списываются деньги по исполнительным документам на взыскание зарплаты по трудовому договору, вознаграждений авторам, выходных пособий;

в третью очередь списываются деньги по платежным документам на выдачу зарплаты, по поручениям контролирующих ведомств на уплату налогов, сборов, а также страховых взносов в ПФР, ФСС и ФФОМС;

в четвертую очередь списываются деньги по исполнительным документам, предусматривающим удовлетворение других требований;

в пятую очередь – по другим платежным документам в порядке календарной очередности.

В соответствии со ст. 855 при наличии на счете денежных средств, сумма которых достаточна для удовлетворения всех требований, предъявленных к счету, списание этих средств со счета осуществляется в порядке поступления распоряжений клиента и других документов на списание (календарная очередность).

Списание средств со счета по требованиям, относящимся к одной очереди, производится в порядке календарной очередности поступления документов.

В соответствии с планом счетов бухгалтерского учета для учета наличия и движения денежных средств на расчетном счете предназначен счет 51

«Расчетный счет». Этот счет является активным. Сальдо по нему всегда дебетовое, показывает остаток денежных средств на расчетном счете организации на отчетную дату. По дебету счета 51 отражают поступление денежных средств на расчетный счет в корреспонденции с различными счетами. По кредиту отражают списание денежных средств с расчетного счета в корреспонденции с различными счетами. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет расчетного счета организации и обнаруженные при проверке выписок кредитной организации, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»). Аналитический учет по счету 51 «Расчетные счета» ведется по каждому расчетному счету.

В учете хозяйственные операции по зачислению и списанию денежных средств с расчетного счета отражаются на основании выписок с расчетного счета - копий записей по расчетному счету организации. В выписке должны быть указаны следующие сведения:

- входящий остаток по счету;
- исходящий остаток по счету;
- дата и номер документа, на основании которых произведено списание и (или) зачисление денежных средств на расчетный счет;
- шифры и коды совершаемых операций с указанием сумм по дебету или кредиту расчетного счета.

Расчетный счет организации для банка является пассивным. Выписка с него показывает задолженность банка перед организацией. В связи с этим входящие и исходящие остатки, а также поступление денежных средств на расчетный счет организации в выписке банка показывают по кредиту, а списание денежных средств с расчетного счета - по дебету.

К выписке банка должны быть приложены документы, на основании которых производилось списание и зачисление средств на расчетный счет. При списании банком денежных средств за расчетно-кассовое обслуживание и другие услуги к выписке банка прикладывают мемориальный ордер.

Если в выписке банка показаны суммы, списанные с расчетного счета ошибочно или без оправдательных документов, их следует отразить как претензию к банку.

Организации должны периодически получать выписки банка. После получения выписок они обрабатываются. Так, необходимо:

- пронумеровать выписки банка и приложенные к ним документы. Нумерация осуществляется таким образом, чтобы выписка и прилагаемые к ней документы имели один и тот же номер;
- на выписке против каждой операции проставить корреспондирующий счет;
- сверить все суммы хозяйственных операций, указанные в выписке банка.

В соответствии с планом счетов, информация о наличии и движении денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся на терри-

тории Российской Федерации и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в их части, подлежащей обособленному хранению, отражается на счете 55 «Специальные счета в банках».

К счету 55 могут быть открыты субсчета:

- 55.1 «Аккредитивы»;
- 55.2 «Чековые книжки»;
- 55.3 «Депозитные счета» и др.

На субсчете 55.1 учитывается движение средств, находящихся в аккредитивах. Этот субсчет используется только для отражения информации о наличии и движении средств покрытого аккредитива. Учет непокрытого аккредитива осуществляется за балансом на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

В учете делаются следующие записи:

Дт 55.1 Кт 51 (52, 66) - списаны денежные средства для открытия покрытого аккредитива

Дт 60 Кт 55.1 - отражено использование средств покрытого аккредитива.

Аналитический учет по субсчету 55/1 ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву.

На субсчете 55.2 учитывается движение средств, находящихся в чековых книжках.

В учете делают следующие записи:

Дт 55.2 Кт 51 (52, 66) - отражена выдача банком чековых книжек за счет собственных средств клиента или за счет заемных средств;

Дт 60 (76) Кт 55.2 - чеки предъявлены в банк к оплате.

Если неиспользованные чеки возвращаются в банк, в учете делают запись:

Дт 51, 52 Кт 55.2 - отражен возврат неиспользованных чеков в банк.

Аналитический учет по субсчету 55/2 ведется по каждой полученной чековой книжке.

На субсчете 55.3 учитывается движение средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады.

В учете делают следующие записи:

Дт 55.3 Кт 51 (52) - перечислены денежные средства на депозитный счет с расчетного (валютного) счета;

Дт 55.3 Кт 91.1 - начислены проценты по вкладам.

Дт 51, 52 Кт 55.3 - отражен возврат вкладов и их зачисление на расчетный, валютный счета организации.

Аналитический учет по субсчету 55.3 ведется по каждому вкладу.

В хозяйственной деятельности организаций достаточно часто применяются банковские карты - для оплаты различных услуг, командировочных и других хозяйственных расходов. Одним из самых распространенных направлений использования банковских карт является выплата заработной платы работни-

кам организации.

Возможность применения безналичной формы оплаты труда путем перечисления заработной платы на указанные работниками счета в банке прямо предусмотрена ст. 136 ТК РФ.

В настоящее время операции с пластиковыми картами регулируются Положением об эмиссии банковских карт и об операциях, совершаемых с использованием платежных карт, утвержденным Банком России 24.12.2004 N 266-П. Согласно этому документу кредитная организация вправе осуществлять эмиссию банковских карт следующих видов:

Расчетная (дебетовая) карта предназначена для совершения операций ее держателем в пределах расходного лимита, установленного кредитной организацией - эмитентом. Расчеты с использованием этих карт осуществляются за счет денежных средств клиента, находящихся на его банковском счете, или кредита, предоставляемого кредитной организацией - эмитентом клиенту в соответствии с договором банковского счета при недостаточности или отсутствии на банковском счете денежных средств (овердрафт).

Кредитная карта предназначена для совершения ее держателем операций, расчеты по которым осуществляются за счет денежных средств, предоставленных кредитной организацией - эмитентом клиенту в пределах установленного лимита в соответствии с условиями кредитного договора.

Держателем предоплаченной карты является физическое лицо. Эта карта предназначена для совершения кредитной организацией - эмитентом от своего имени следующих операций: оплата товаров (работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности), приобретаемых держателем карты или выдача держателю карты наличных денежных средств.

Предоплаченная карта имеет определенный лимит. В связи с этим кредитная организация - эмитент обязана определить максимальную сумму, в пределах которой она принимает на себя обязательства по одной предоплаченной карте, т.е. лимит предоплаченной карты. Лимит, устанавливаемый кредитной организацией - эмитентом, не должен превышать 100 000 руб. либо суммы в иностранной валюте, эквивалентной 100 000 руб. по официальному курсу Банка России, действующему на дату эмиссии предоплаченной карты.

Для обособленного учета денежных средств на банковских картах к счету 55 может быть открыт специальный субсчет «Специальный карточный счет». В учете делают следующие записи:

Дт 55 (субсчет «Специальный карточный счет») Кт 51 - денежные средства, списанные с расчетного счета, зачислены на банковские карты;

Дт 55 (субсчет «Специальный карточный счет») Кт 52 (субсчет «Текущий валютный счет») - денежные средства, списанные с текущего валютного счета, зачислены на банковские карты.

Банк-эмитент за услуги по открытию специального карточного счета и обслуживанию банковских карт взимает плату в размере, установленном в договоре:

Дт 91.2 Кт 51 - списаны денежные средства организации в оплату услуг

банка.

В налоговом учете эти расходы признаются внереализационными расходами.

При выдаче банковских карт работникам организации делают запись:

Дт 71 Кт 55 (субсчет «Специальный карточный счет») - отражено расходование средств с банковских карт, выданных под отчет.

После использования банковских карт работники организации представляют авансовые отчеты по форме N АО-1 с прилагаемыми к ним первичными документами. После утверждения авансового отчета в учете делается запись:

Дт 10, 20, 26, 41... Кт 71 - отражено списание расходов, произведенных подотчетным лицом.

В бухгалтерском учете операции с электронными денежными средствами ведутся с использованием счета 55 «Специальные счета в банке». К нему можно открыть соответствующие субсчета: «Электронные денежные средства в рублях», «Электронные денежные средства в долларах США» и др.

Аналитический учет необходимо построить в разрезе каждой платежной системы и по виду электронных денег (в рублях, иностранной валюте). Такой порядок организации бухгалтерского учета электронных денежных средств должен быть закреплен в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Организации свой «электронный кошелек» пополняют со средств расчетного счета, что отражается следующей записью:

Дт 55 (субсчет «Электронные денежные средства в рублях») Кт 51 - денежные средства с расчетного счета организации перечислены в «электронный кошелек».

В соответствии с п. 9 ст. 7 Закона N 161-ФЗ организации и индивидуальные предприниматели могут быть получателями электронных денежных средств, а также плательщиками, если получателем средств является физическое лицо, использующее персонифицированное ЭСП. Следовательно, средства из «электронного кошелька» организация может использовать для:

- выплаты заработной платы своим работникам или аванса по подотчетным суммам;
- выплаты вознаграждений лицам, работающим по гражданско-правовым договорам;
- расчетов с учредителями - физическими лицами (например, по выплате им дивидендов).

В учете эти операции отражаются следующими записями:

Дт 70 (75, 76) Кт 55 (субсчет «Электронные денежные средства в рублях») - электронные денежные средства перечислены физическому лицу (например, работнику перечислена заработная плата на «электронный кошелек»);

Дт 76 Кт 55 (субсчет «Электронные денежные средства в рублях») - удержана комиссия оператором электронной платежной системы за перевод электронных денег;

Дт 26 (91.2) Кт 76 - стоимость услуг оператора (без НДС) отражена в со-

ставе расходов;

Дт 19 Кт 76 - отражен НДС, предъявленный оператором;

Дт 68 Кт 19 - НДС, предъявленный оператором, принят к вычету.

При получении электронных денежных средств от физического лица, например в оплату за реализованные ему товары через Интернет, в учете делают запись: Дт 55 (субсчет «Электронные денежные средства в рублях») Кт 62 - отражено получение электронных денежных средств от покупателя.

Все операции по поступлению и переводу электронных денежных средств должны быть подтверждены документально - на бумажном носителе или в электронном виде. На наш взгляд, следует периодически, например один раз в месяц, запрашивать документы на бумажных носителях у оператора электронной платежной системы.

Организации, открывая расчетные, валютные, депозитные и другие счета в банках, впоследствии обращаясь к ним за услугами, несут определенные расходы. К ним, в частности, относятся плата (комиссия) за:

- открытие банковского счета;
- расчетно-кассовое обслуживание;
- инкассацию наличных денежных средств;
- оформление банковских гарантий;
- рассмотрение заявок на выдачу кредита;
- изготовление банковских карт: расчетных (дебетовых), кредитных, предоплаченных;
- повторное изготовление банковских карт (например, при окончании срока действия карты, утере карты владельцем и др.);
- обслуживание банковского счета, предусматривающего совершение операций с использованием расчетных (дебетовых) карт, кредитных карт;
- зачисление заработной платы и других денежных выплат на банковские карты работников и др.

Функционирование системы автоматизированного учета операции безналичным расчетам

В соответствии с российским законодательством все организации, ведущие финансово-хозяйственную деятельность, должны хранить свободные денежные средства на расчетных счетах, открытых в банках, и, в основном, все расчеты между юридическими лицами должны производиться в безналичной форме.

В программе 1С: Бухгалтерия предприятия сведения о банковских счетах организаций хранятся в справочнике «Банковские счета». Для каждой организации определяется свой список банковских счетов. Ввод банковского счета можно произвести из списка организаций (меню «Предприятие»-«Организации») - для этого нужно выделить в списке соответствующую организацию, нажать на кнопку «Перейти» формы списка и выбрать пункт меню «Банковские счета». Откроется список банковских счетов организации, в который можно добавить новый расчетный счет организации. В справочнике «Банковские счета» хранятся также сведения о банковских счетах контрагентов. Для

каждого контрагента определяется свой банковский счет или список банковских счетов. Банковский счет контрагента можно задать непосредственно в форме элемента справочника «Контрагенты» (меню «Предприятие»-«Контрагенты») на закладке «Счета и договоры». При регистрации поступления денежных средств на расчетные счета организации формируются следующие проводки: - по дебету счета 51 "Расчетный счет"

51	50.01	Взнос наличными денежными средствами из кассы организации на расчетный счет в руб.	Расходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Взнос наличными в банк"
51	51	Перевод денежных средств с одного расчетного счета организации на другой в руб.	Списание с расчетного счета меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."
51	55.01	Поступление на расчетный счет организации неиспользованных средств в аккредитивах в руб.	Поступление на расчетный счет меню "Банк" операция "Прочее поступление"
51	55.02	Поступление денежных средств на расчетный счет организации по неиспользованным чекам	Поступление на расчетный счет меню "Банк" операция "Прочее поступление"
51	55.03	Поступление денежных средств на расчетный счет организации в счет погашения депозитного сертификата банка в руб.	Поступление на расчетный счет меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."
51	55.04	Приход денежных средств на расчетный счет со специальных счетов в банке (кроме аккредитивов, чековых книжек, депозитных счетов) в руб.	Поступление на расчетный счет меню "Банк" операция "Прочее поступление"
51	57.01	Поступление денежных средств, числившихся в пути, на расчетный счет организации в руб.	Поступление на расчетный счет меню "Банк" операция "Инкассация"

- по кредиту счета 51 "Расчетный счет":

50.01	51	Поступление наличных денежных средств в кассу организации с расчетного счета в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Получение наличных в банке"
50.02	51	Поступление наличных денежных средств в операционную кассу с расчетного счета в руб.	Приходный кассовый ордер меню "Касса" операция "Получение наличных в банке"
51	51	Перевод денежных средств с одного расчетного счета организации на другой в руб.	Списание с расчетного счета меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."
55.01	51	Перевод денежных средств с расчетного счета организации на специальный счет в банке (аккредитив) в руб.	Списание с расчетного счета меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."
55.02	51	Перевод денежных средств с расчетного счета организации на специальный счет в банке (чековая книжка) в руб.	Списание с расчетного счета меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."
55.03	51	Перевод денежных средств с расчетного счета организации на специальный депозитный счет в банке в руб.	Списание с расчетного счета меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."
55.04	51	Перевод денежных средств с расчетного счета организации на специальные счета в банке (кроме аккредитивов, чековых книжек).	Списание с расчетного счета меню "Банк" операция "Перевод на другой счет организ..."

Валюта платежа определяется валютой, указанной в реквизитах банковского счета. Кроме того, эта же валюта должна быть указана в договоре контрагента - плательщика или получателя платежа, причем последнее условие контролируется «1С: Бухгалтерией 8» при проведении документа.

В конце месяца остатки валютных денежных средств автоматически переоцениваются.

Учет операций с денежными средствами в «1С: Бухгалтерии 8» может вестись в разрезе статей движения денежных средств. В кассовых и банковских документах при этом заполняется реквизит «Статья ДДС» (статья движения денежных средств). Значения данных реквизитов выбираются из справочника «Статьи движения денежных средств» (меню «Банк» («Касса») - «Статьи движения денежных средств»).

Данный справочник установлен в качестве вида субконто и используется для ведения аналитического учета по статьям движения денежных средств на

счетах 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Обороты по статьям движения денежных средств используются при формировании бухгалтерской отчетности для автоматического заполнения Формы «Отчет о движении денежных средств».

Для обмена информацией с банками по электронным каналам связи предназначены специализированные программы типа «Клиент банка». «1С: Бухгалтерия 8», со своей стороны, предоставляет возможность обмена информацией с такими программами. Для решения этой задачи в «1С: Бухгалтерии 8» используется специальная обработка «Клиент банка (загрузка/выгрузка платежных документов)», вызываемая из меню «Банк» - «1С Предприятие - Клиент банка».

Специальная обработка позволяет:

- подбирать платежные документы в информационной базе «1С: Бухгалтерии 8», затем выгружать их в программу типа «Клиент банка» для передачи в банк по электронным каналам связи;

- загружать в информационную базу «1С: Бухгалтерии 8» из программы типа «Клиент банка» информацию, поступившую из банка об операциях по расчетным счетам организации.

Обмен данными между «1С: Бухгалтерией 8» и программой типа «Клиент банка» осуществляется через промежуточное хранилище информации, в качестве которого используется текстовый файл.

При выгрузке платежных документов «1С: Бухгалтерия 8» создает файл обмена, а программа типа «Клиент банка» затем его загружает.

При загрузке информации в «1С: Бухгалтерию 8» действия выполняются в обратном порядке: сначала программа типа «Клиент банка» формирует файл обмена, а затем «1С: Бухгалтерия 8» его загружает.

Загрузка и выгрузка в информационную базу «1С: Бухгалтерии 8» могут выполняться поочередно с помощью обработки «Клиент банка (загрузка/выгрузка платежных документов)» (меню «Банк»-«1С Предприятие - Клиент банка»).

В форме обработке следует указать период, за который будут выгружаться или загружаться документы, организацию, и выбрать название программы типа «Клиент банка».

На закладке «Выгрузка» в поле «Файл выгрузки» следует указать имя и путь файла обмена. (Этот же файл должен быть указан в программе типа «Клиент банка» в качестве файла загрузки). В поле «Банковский счет» необходимо выбрать счет, по которому будет производиться обмен с программой типа «Клиент банка».

Для выполнения выгрузки платежных документов следует нажать на кнопку «Выгрузить» - после этого система автоматически сформирует файл экспорта и заполнит его информацией всех исходящих платежных документов.

Если после выгрузки в программу типа «Клиент банка» платежные документы были изменены в «1С: Бухгалтерии 8», то их можно будет выгрузить повторно - в программе типа «Клиент банка» список документов для передачи в

банк при этом должен будет измениться. Однако важно понимать, что если документы уже были переданы программой в банк, то изменять их не рекомендуется.

При загрузке данных необходимо на закладке «Загрузка» в поле «Файл загрузки» указать имя и адрес файла обмена. (Перед этим тот же файл должен будет указан в программе типа «Клиент банка» в качестве файла выгрузки).

Для выполнения загрузки платежных документов из файла импорта (предварительно сформированного в программе типа «Клиент банка») следует нажать на кнопку «Загрузить».

При загрузке могут выполняться следующие действия:

– уточняются реквизиты платежных документов, ранее введенных в «1С: Бухгалтерии 8». Если документы из «Клиента банка» поступили в измененном виде, то они будут исправлены в «1С: Бухгалтерии 8»;

– для регистрации платежных документов, если соответствующие исходные документы в «1С: Бухгалтерии 8» не оформлялись (то есть оформлялись непосредственно в программе типа «Клиент банка»), в «1С: Бухгалтерии 8» создаются документы с соответствующим видом операции, в них заносятся все реквизиты загружаемых платежных документов: расчетный счет, сумма, контрагент. При этом «1С: Бухгалтерия 8» предложит создать нового контрагента, если не сможет его идентифицировать.

Вопросы для самоконтроля

1. В какой форме должны выполняться основные расчеты между организациями?
2. Как учитываются поступление и выбытие денежных средств в банке?
3. С какими счетами корреспондирует счет 51 при поступлении денежных средств и их расходовании?
4. Для какой цели открываются счета в банке?
5. В чем сущность аккредитивной формы расчетов?
6. Какие первичные учетные документы применяются для ведения кассовых операций?
7. В какой форме должны выполняться основные расчеты между организациями?
8. Как учитываются поступление и выбытие денежных средств в кассе?
9. Каков порядок составления кассовой книги и ее назначение?
10. С какими счетами корреспондирует счет 50 «Касса» при поступлении денежных средств и их расходовании?

Тема 2.2. Учет основных средств

План

1. Понятие и классификация, оценка и переоценка основных средств. Документальное оформление движения основных средств.

2. Учет поступления, выбытия и аренды основных средств. Учет амортизации основных средств.

1. Понятие и классификация, оценка и переоценка основных средств. Документальное оформление движения основных средств

Согласно п.4 ПБУ 6/01 активы учитывают в составе основных средств, если они:

- используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд;
- используются дольше 12 месяцев;
- в дальнейшем будут приносить организации доход;
- не будут в обозримом будущем проданы.

Все эти условия должны быть выполнены одновременно.

Предметы, используемые в течение периода менее 12 месяцев, независимо от их стоимости, а также форменная одежда и иная спецодежда, постельные принадлежности к основным средствам не относятся.

Основные средства – это совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в натуральной форме более 12 месяцев, и приносящие доход от своего использования организацией.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основного средства признаётся объект со всеми принадлежностями и приспособлениями, или отдельно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определённых самостоятельных функций.

Задачи учета основных средств

1. Контроль за сохранностью основных средств, принятых к учёту.
2. Правильное оформление документов и своевременное отражение поступления в учёте основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия.
3. Достоверное определение результатов от реализации и прочего выбытия основных средств.
4. Полное определение затрат, связанных с поддержанием основного средства в рабочем состоянии
5. Своевременное и правильное начисление амортизации основных средств и отражение её на счетах бухгалтерского учёта.
6. Соблюдение учётной политики организации в целях бухгалтерского и налогового учёта

Классификация основных средств

I. В зависимости от отраслевой принадлежности организации: промышленности; транспорта; образования; торговли; строительства.

II. В зависимости от области применения основных средств: производственные и непроизводственные

III. По видам основных средств: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производствен-

ный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения и др.

IV. По принадлежности основных средств: собственные, полученные в аренду, находящиеся в хозяйственном ведении или операционном управлении

V. По степени использования: в эксплуатации, в запасе, на консервации, в стадии достройки до оборудования, реконструкции и частичной ликвидации.

Для отражения в бухгалтерском учете основные средства подлежат оценки.

Различают: полную и остаточную стоимость

Полная стоимость может быть первоначальной и восстановительной. Первоначальная стоимость отражается на сч. 01 «Основные средства». Данная стоимость зависит от характера приобретения основных средств.

1. Первоначальная стоимость приобретённых объектов за плату = фактические затраты по приобретению + таможенные пошлины, регистрационные сборы и иные аналогичные платежи, связанные с переуступкой права на объект + % за кредит, начисленные до момента ввода в эксплуатацию объекта (% начисленные после ввода объекта в эксплуатацию, списываются как прочие расходы)

2. Первоначальная стоимость основных средств, полученных в качестве вклада в уставный капитал = согласованной стоимости между учредителями участника.

3. Стоимость при безвозмездном получении определяется на основе рыночных цен на аналогичные объекты, действующие на дату оприходования.

4. Первоначальная стоимость объекта, полученная в порядке бартера = стоимости имущества, передаваемого в обмен.

Первоначальная стоимость объекта основного средства может быть изменена организацией только в следующих случаях:

1. Проведение на действующем объекте работ капитального характера.

2. Переоценки объекта, проводимой по решению руководителя организации, по состоянию на 1.01. отчётного года либо в порядке, установленном государством.

3. Частичной ликвидации объекта.

Если основные средства переоценивались, то они будут отражаться на счетах по восстановительной стоимости 01 (стоимость основных средств после переоценки).

Остаточная стоимость основных средств определяется путем вычитания из полной стоимости; суммы начисленной амортизации. В балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости.

Учет амортизации основных средств

Амортизация - это процесс перенесения по частям стоимости основных средств по мере их физического или морального износа на стоимость производимой продукции (работ, услуг).

В соответствии в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» не подлежат амортизации: объекты жилищного фонда (кроме используемых для извлечения дохода); объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

По основным средствам некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом в конце года.

Пунктом 18 ПБУ 6/01 определено, что организация в целях начисления амортизации основных средств вправе воспользоваться любым из следующих способов:

1. линейный способ; $A_{мес.} = ПС \times Na$,
2. способ уменьшаемого остатка; $A_{мес.} = ОС \times Na \times K_{уск}$,
3. способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

$$Am. год = \frac{ПС \times \sum_{i=1}^n ЧЛ_{сти}}{СЧЛ_{сти}}$$

4. способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)

$$A_{мес} = ОВф \times ПС / ОВп,$$

Выбранный метод начисления амортизации закрепляется в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Изменить способ начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств в дальнейшем нельзя.

Правда, организация может в своей учетной политике закрепить положение о том, что по каждой группе однородных объектов предусматривается свой способ начисления амортизации. Однако в этом случае в учетной политике организация должна предусмотреть свою классификацию основных средств по группам однородных объектов.

Выбор способа начисления амортизации	Осуществляется в отношении каждого объекта отдельно в момент принятия его к учету
Ограничения по выбору способа начисления амортизации	Нет
Порядок определения срока полезного использования	<p>Определяется организацией самостоятельно с учетом:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ожидаемого срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью; - ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной

	среды, системы проведения ремонта; - нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.
Изменение срока полезного использования	Организация имеет право увеличить срок полезного использования в случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта в результате проведенной реконструкции или модернизации.
Начало начисления амортизации	С 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету.
Прекращение начисления амортизации	С 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта либо списания его с бухгалтерского учета.
Случаи, когда начисление амортизации приостанавливается	- Перевод объекта по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев. - Ремонт, модернизация или реконструкция объекта продолжительностью свыше 12 месяцев.
Применение повышающих коэффициентов	При использовании способа уменьшаемого остатка может применяться коэффициент не выше 3, установленный организацией.
Применение понижающих коэффициентов	Нет.
Возможность списывать стоимость объекта на расходы единовременно в момент ввода в эксплуатацию	Организация в учетной политике устанавливает стоимостный лимит отнесения предметов к материально-производственным запасам, которые списываются на расходы в полной сумме в момент ввода в эксплуатацию. Этот лимит не может превышать 40 000 руб.

Учет ремонта основных средств

Восстановление объектов основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции. Затраты на восстановление объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта, после их окончания, могут увеличивать первоначальную стоимость. Сумму увеличения первоначальной стоимости относят на добавочный капитал, но только в том случае, если затраты улучшают ранее принятые нормативные показатели функционирования.

По особенностям ремонтных работ различают:

- текущий – он включает исправление или замену отдельных узлов и деталей для поддержания объекта в работоспособном состоянии. Данные работы производятся без разборки объекта в процессе его использования.

- средний – связан с частичной заменой важных узлов и деталей.
- капитальный – это замена или исправление наиболее важных частей объекта. При данном ремонте производится разборка ремонтируемых объектов, а ремонт осуществляется с периодичностью свыше года.

Затраты по всем видам ремонта и затраты на техническое обслуживание относятся к затратам на обслуживание производственного процесса и включаются в себестоимость продукции.

Ремонт основных средств может осуществляться *хозяйственным способом*, т.е. специальными вспомогательными производствами; и *подрядным способом*, т.е. заказчик получает от подрядной организации счёт на выполненные работы.

На данные работы заключается договор. Приёмка законченного ремонта оформляется «Актом приёмки – сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов» формы ОС-1.

При отражении в бухгалтерском учете ремонта основных средств, используют включение фактических затрат в себестоимость по мере производства.

При данном способе он будет оправдывать себя при незначительных затратах на ремонт или при приблизительно-равных затратах в течение отчетного периода. По мере осуществления расходов на ремонт, расходы списываются в затраты подразделений, по которому, осуществляется ремонт объекта.

Фактические затраты учитываются по дебету соответствующих счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат: Дт 20 (23, 25, 26, 29, 44) Кт 60 (10, 76, 70, 69 и др.).

Таким же образом учитываются затраты на содержание объекта основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии) и затраты, связанные с перемещением объекта основных средств (транспортные передвижные средства, экскаваторы, канавокопатели, подъемные краны, строительные механизмы и др.) внутри организации.

При отражении в бухгалтерском учете ремонта основных средств, возможны следующие варианты:

1. Включение фактических затрат в себестоимость по мере производства. При данном способе он будет оправдывать себя при незначительных затратах на ремонт или при приблизительно-равных затратах в течение отчетного периода. По мере осуществления расходов на ремонт, расходы списываются в затраты подразделений, по которому осуществляется ремонт объекта.

Дт 20,23,25,26,44,29 Кт 10 - на сумму израсходованных материалов на ремонт

Дт 20,23,25,26,44,29 Кт 70,69 - на сумму начисленной заработной платы, страховых взносов.

Дт 20,23,25,26,44,29 Кт 60,76- на сумму услуг сторонних организаций по ремонту.

2. Создание ремонтного фонда - резерва. Ремонтный фонд образуется для обеспечения в течение ряда лет равномерного включения затрат на проведение особо сложных видов ремонта. Создавать такой фонд необходимо для финансирования крупных планов ремонта, требующих больших финансовых затрат. Для равномерного отнесения затрат в себестоимость, данный фонд формируется в течение нескольких лет. Отчисления в ремонтный фонд определяются исходя из баланса стоимости основных производственных фондов и нормативов отчислений, утверждённых самой организацией. Для учета ремонтного фонда – резерва используется сч. 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» (сч. 96 пассивный; сальдо отражает сумму неиспользованного резерва; оборот по Дт – использование резерва на оплату услуг, работ, связанных с осуществлением ремонта; оборот по Кт – создание резерва за счёт включения их в себестоимость)

Дт 20,23,25,26,44,29 Кт 96 - на сумму созданного резерва.

Дт 96 Кт 10 - на сумму израсходованных материалов на ремонт.

Дт 96 Кт 70,69 - на сумму начисленной заработной платы, страховых взносов.

Дт 96 Кт60,76- на сумму услуг сторонних организаций по ремонту.

Все затраты должны быть подтверждены «Актами о приёме выполненных работ» (при подрядном способе), и «Актами на списание материалов, нарядов на сдельную работу» (при хозяйственном способе).

По окончании года не должно быть остатка по резерву основных средств, который возникает из-за превышения резерва над фактическими затратами. Для устранения остатка производят сторнировочные записи (красное сторно).

3. Отнесение фактических затрат на ремонт за счет расходов будущих периодов с последующим равномерным списанием на себестоимость.

Данный способ используется при недостатке ремонтного фонда или резерва.

Дт97Кт10,70,69,60,76-на сумму производственных затрат по ремонту.

Затем, в течение срока, определённого руководителем организации, эти расходы равномерными долями списываются на себестоимость изготавливаемой продукции, выполняемых работ, оказанных услуг.

Дт 20,23,25,26,44,29 Кт97-на сумму равномерного списания на себестоимость.

Применение того или иного варианта оказывает влияние на финансовый результат деятельности организации, поэтому в учетной политике необходимо указать способы учёта ремонта основных средств. Аналитический учет затрат на капитальный ремонт ведётся по объектам; текущий и средний – по заказам, открываемым на год каждому цеху. Все затраты в цехе учитываются в ведомости затрат каждого цеха.

Переоценка основных средств

Переоценка - уточнение восстановительной стоимости основных средств с целью приведения к современному уровню рыночных цен.

На практике переоценка основных средств может быть использована:

- для определения реальной рыночной стоимости основного средства;
- привлечения инвестиций (например, для определения залоговой стоимости при получении кредита и др.);
- при планируемом увеличении уставного капитала (которое может потребоваться, например, для привлечения средств путем выпуска ценных бумаг);
- в целях финансового анализа для уточнения формирования себестоимости продукции и ее цены.

Проведение переоценки объектов основных средств является правом, а не обязанностью организаций. Проведение переоценки основных средств носит добровольный характер. Переоцениваться могут только объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности. Переоценка осуществляется не чаще 1 раза в год (по состоянию на 1 января отчетного года).

Переоценка производится путем пересчета (прямого пересчета или индексного) первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Решение о проведении (непроведении) переоценки закрепляется приказе об учетной политике организации. В приказе нужно отразить:

- какие объекты подлежат переоценке: все основные средства или отдельные группы однородных объектов основных средств;
- методику отражения переоценки на счетах бухгалтерского учета,
- лиц, ответственных за проведение переоценки.

Если организация однажды решила провести переоценку, то в дальнейшем регулярное проведение переоценки становится обязательным.

Результатом переоценки является уценка (восстановительная стоимость меньше остаточной) или дооценка (восстановительная стоимость больше остаточной) стоимости. После переоценки восстановительную стоимость принимают за первоначальную стоимость.

Отражение переоценки на счетах бухгалтерского учета:

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1.	ДООЦЕНКА: сумма дооценки зачисляется в добавочный капитал организации. Если в предыдущие отчетные периоды была проведена уценка этого объекта через счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), то сумма дооценки, равная сумме уценки, сначала зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), разница - на капитал.		
1.1.	Увеличена первоначальная стоимость основных средств	01	83/84
1.2.	Увеличена начисленная амортизация основных средств	83/84	02
2.	УЦЕНКА: сумма уценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Если в предыдущие отчет-		

	ные периоды была проведена дооценки этого объекта, то сумма уценки сначала относится в уменьшение добавочного капитала, образованного в предыдущие отчетные периоды, разница - на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток).		
3.1.	Уменьшена первоначальная стоимость основных средств	84/83	01
3.2.	Уменьшена начисленная амортизация основных средств	02	84/83

При выбытии объекта основных средств сумма дооценки переносится из добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации.

2. Учет поступления, выбытия и аренды основных средств. Учет амортизации основных средств

Документальное оформление и учет поступления основных средств

При поступлении основных средств, комиссией составляется «Акт приёмки - передачи» типовой формы ОС-1. В нём указываются характеристики объекта, его местонахождение, источник приобретения, год выпуска или постройки, дата ввода в эксплуатацию, результаты испытания объекта и т.д. «Акт приёмки - передачи» составляется на каждый объект в отдельности. К акту прилагается необходимая техническая документация.

При вводе основных средств в эксплуатацию сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, учтенная в дебете счета 08 списывается в дебет счета 01 «Основные средства».

Ввод в эксплуатацию осуществляется на основании письменного приказа (распоряжения) руководителя организации.

Далее в бухгалтерии составляют Акт приема-передачи основных средств по формам: № ОС-1, № ОС-1а (для ввода в эксплуатацию зданий и сооружений), № ОС-1б (при одновременном вводе в эксплуатацию нескольких объектов основных средств).

Принятые объекты учитывают в инвентарных карточках по формам: № ОС-6, № ОС-6а (для группы объектов). Инвентарная книга по форме № ОС-6б предназначена для учета на малых предприятиях.

Источник поступления:

1. Приобретение и изготовление основных средств.

Расходы на приобретение учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» (сч. А).

Дт Кт

08 60 на сумму полученных объектов основных средств от поставщика;

19 60 на сумму НДС;

08 10 на сумму израсходованных материалов;

70 на сумму начисленной заработной платы;

69 на сумму страховых взносов;

76 на сумму услуг сторонних организаций;

08 67,66 на сумму % по кредиту, полученную для покупки, до ввода в эксплуатацию;

91₂ 66,67 на сумму % после ввода в эксплуатацию;

01 08 основное средство введено в эксплуатацию на основании «Акта приёмки-передачи».

Например: ООО «Рубин» приобрело компьютер за 8000 руб., в т.ч. НДС 18%. Оплата была произведена с расчетного счета. Заработная плата программиста, который устанавливал компьютер 600 руб. Объект был ведён в эксплуатацию.

Дт	Кт	Σ
08	60	6780
19	60	1220
68	19	1220
60	51	8000
08	70	600
08	69	156
01	08	7536 (Σ по Дт 08)

Если организация приобретает объект основного средства за иностранную валюту, то стоимость основных средств пересчитывается в рубли по тому курсу, который действовал на дату принятия объекта к учёту.

2. *В качестве вклада в уставный капитал (по согласованной стоимости, как договорились).*

В первоначальную стоимость включают также затраты организации на доставку и установку основного средства.

Дт 08 Кт 75 - стоимость основного средства, согласованная учредителями.

Дт 08 Кт 60 - на сумму затрат.

Дт 08 Кт 76 - транспортных расходов.

Дт 08 Кт 70 - заработной платы по установке и доставке.

Дт 08 Кт 69 - на сумму страховых взносов.

Дт 01 Кт 08 - основное средство введено в эксплуатацию согласно «Акту приёмки-передачи».

Например: ЗАО «Горизонт» получило в качестве вклада в уставный капитал станок, стоимостью 23000 руб. Заработная плата рабочим, которые занимались монтажом 4000 руб. Объект введён в эксплуатацию.

Дт	Кт	Σ
08	75	23000
08	70	4000
08	69	1490
01	08	28040

3. *Безвозмездное получение (по рыночной стоимости).*

Рыночную стоимость включают в состав доходов будущих периодов организации и относят на счет 98. Затем, по мере начисления амортизации, соответствующие суммы списывают с 98 на 91 «Прочие доходы и расходы»

Например: Организация безвозмездно получила оборудование. Его рыночная стоимость 40000 руб. Объект введен в эксплуатацию.

Дт 08 Кт 98(на рыночную стоимость объекта основного средства) - 40000.

Дт 01 Кт 08 (объект введен в эксплуатацию) - 40000.

Норма амортизации 10 % в год.

Дт 20 Кт 02 - 40000x10x12/100

Дт 98 Кт 91 - 333,33 руб. (часть стоимости безвозмездно-полученного оборудования включена в прочие доходы).

4. Приобретение в обмен на другое имущество.

Если есть разница в стоимости между полученными и переданными ценностями, то она отражается, как прочие доходы или расходы.

5. Внутреннее перемещение.

Если объекты получены в результате внутреннего перемещения, то должна быть оформлена накладная на внутреннее перемещение формы ОС-2.

Дт 01_{цех 1} Кт 01_{цех 2} - из цеха 2 поступило в цех 1. При отражении поступления основных средств формируются следующие проводки:

08.01	60.31	Отражение задолженности поставщику за приобретенный земельный участок по договору в у.е.	Поступление товаров и услуг меню "Покупка" операция "Объекты строительства" закладка "Объекты строительства"
08.01	66.03	Принятие к учету земельного участка по краткосрочному договору займа в руб.	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
08.01	66.04	Начисление процентов по договору краткосрочному займу в руб. Сумма процентов включена в стоимость земельного участка	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
08.01	67.03	Принятие к учету земельного участка по долгосрочному договору займа в руб.	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
08.01	67.04	Начисление процентов по договору долгосрочному займу в руб. Сумма процентов включена в стоимость земельного участка	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
08.01	71.01	Включение в стоимость земельного участка расходов подотчетного лица в руб.	Авансовый отчет меню "Касса" закладка "Прочее"
08.01	71.21	Включение в стоимость земельного участка расходов подотчетного лица в валюте	Авансовый отчет меню "Касса" закладка "Прочее"

Принятые объекты отражаются в составе основных средств:

01.01	08.01	Принятие к учету земельного участка	Принятие к учету ОС меню "ОС" операция "Объекты строительства"
01.01	08.02	Принятие к учету объекта природопользования	Принятие к учету ОС меню "ОС" операция "Объекты строительства"
01.01	08.03	Модернизация (реконструкция) объекта основных средств	Модернизация ОС меню "ОС"
01.01	08.03	Принятие к учету зданий и сооружений, законченных капитальным строительством, выполненных подрядным или хозяйственным способом	Принятие к учету ОС меню "ОС" операция "Объекты строительства"
01.01	08.04	Принятие к учету оборудования, не требующего монтажа (отдельные объекты основных средств)	Принятие к учету ОС меню "ОС" операция "Оборудование"
03.01	08.01	Принятие к учету земельного участка, предназначенного для сдачи в аренду	Принятие к учету ОС меню "ОС" операция "Объекты строительства"
03.01	08.02	Принятие к учету объекта строительства, предназначенного для сдачи в аренду	Принятие к учету ОС меню "ОС" операция "Объекты строительства"

Документальное оформление и учет выбытия основных средств

Основные средства выбывают из организации в случаях:

– списания по причине непригодности к дальнейшему использованию

- продажи на сторону
- безвозмездной передачи
- передачи в счет вклада в уставный капитал другой организации
- сдачи имущества в аренду, лизинг
- реализации по договорам мены и т.д.

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета выбытие основных средств организация отражает развернуто в составе прочих доходов и расходов (счет 91).

По дебету счета 91 отражается списание остаточной стоимости и затраты, связанные с выбытием, а по кредиту - сумма износа, выручка от продажи, стоимость оприходованных ценностей.

Для списания основных средств к счету 01 открывают субсчет 01-11 «Выбытие основных средств».

Потери и расходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами отражаются на счете 99 «Прибыли и убытки».

Доходы и расходы от списания отражаются в отчетном периоде, к которому они относятся и подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1.	Списание основного средства за непригодностью		
1.1.	Списание первоначальной стоимости	01-11	01
1.2.	Списание амортизации	02	01-11
1.3.	Списание остаточной стоимости	91	01-11
2.	Продажа имущества		
2.1.	Списание первоначальной стоимости	01-11	01
2.2.	Списание амортизации	02	01-11
2.3.	Списание остаточной стоимости	91	01-11
2.4.	Получена выручка от продажи	62	91
2.5.	Учен НДС от продажи	91	68
3.	Безвозмездная передача имущества		
3.1.	Списание первоначальной стоимости	01-11	01
3.2.	Списание амортизации	02	01-11
3.3.	Списание остаточной стоимости	91	01-11
3.4.	Списание расходов, связанных с передачей	91	10,70,69...
3.5.	Начислен НДС, исходя из рыночной цены передаваемого объекта	91	68
4.	Передача в счет вклада в уставный капитал		
4.1.	Списание первоначальной стоимости	01-11	01
4.2.	Списание амортизации	02	01-11
4.3.	Передача в счет вклада в уставный капитал	58	01-11

При выбытии объекта в программе оформляются проводки:

02.01	01.09	Списание суммы начисленной амортизации по объекту основных средств при передаче (продаже)	Передача ОС меню "ОС"
02.01	01.09	Списание суммы начисленной амортизации по объекту основных средств при передаче (продаже), если сделка по передаче основного средства подлежит государственной регистрации	Подготовка к передаче ОС меню "ОС"
02.01	01.09	Списание суммы начисленной амортизации по объекту основных средств при списании (ликвидации)	Списание ОС меню "ОС"
76.02	01.09	Списание объектов основных средств по остаточной стоимости, изъятых по решению судебных органов путем ареста, выемки, конфискации, национализации и т.п. (в соответствии со ст. 235, 237, 243 ГК РФ)	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
84.02	01.01	Уценка объекта основных средств по результатам переоценки	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
91.02	01.01	Частичная ликвидация объекта основных средств	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
91.02	01.09	Передача объекта основных средств (оборудование) безвозмездно	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."

Организация определяет прибыль (убыток) от реализации или выбытия амортизируемого имущества на основании аналитического учета по каждому объекту на дату признания дохода (расхода) по счету 91. При этом прибыль, полученная налогоплательщиком, подлежит включению в состав доходов от реализации в том отчетном периоде, в котором была осуществлена реализация имущества. А убыток отражается в аналитическом учете как прочие расходы организации равными долями.

Выбытие основных средств оформляется унифицированными первичными документами. При списании объекта за непригодностью необходимо оформить Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных) по форме № ОС-4 или № ОС-4б (если списывается группа объектов).

Если производится списание автотранспортных средств оформляют Акт о списании по форме № ОС-4а.

Если основное средство было продано, передано в счет вклада в уставный капитал или передано на безвозмездной основе - Акты о списании не составляются. Такого рода передача оформляется Актами приемки-передачи основных средств (Форма № ОС-1, № ОС-1а, № ОС-1б).

Особенности учета и документального оформления арендованных и сданных в аренду основных средств

Аренда основных средств - это предоставление имущества во временное пользование за определённую плату, на основании договора.

В договоре должны быть изложены технико-экономическая характеристика объекта, стоимость, срок аренды, порядок, условия и сроки внесения арендной платы, её размер, а также обязанности и ответственность сторон. Передача объекта оформляется «Актом приёмки – передачи основных средств» формы ОС-1 в двух экземплярах:

- у арендодателя
- у арендатора

Передача основных средств может быть по договору аренды или по договору лизинга. Если имущество передано по договору аренды, то по окончании срока оно возвращается арендодателю и в течение всего срока аренды

учитывается на балансе арендодателя. Арендатор по договору оплачивает арендную плату и учитывает объект на забалансовом счёте 001 «Арендованные основные средства».

Отношения между арендатором и арендодателем регламентируются гл. 34 ГКРФ. В соответствии с ГКРФ, если хотя бы одна из сторон является юридическим лицом и срок аренды больше 1 года, то договор должен быть заключён в письменном виде. По договору аренды, ремонт может производиться арендодателем или арендатором. Если арендодатель нарушит сроки капитального ремонта, то арендатор имеет право по своему выбору:

- произвести капитальный ремонт и взыскать его с арендодателя.
- потребовать уменьшение арендной платы.
- расторгнуть договор аренды и потребовать возмещение убытков.

В соответствии с ГКРФ, арендатор обязан своевременно вносить арендную плату, которая может состоять в виде:

- твердой суммы платежей, вносимой периодически или единовременно.
- установленной доли, получаемой в результате использования имущества.
- предоставление арендатором определённых услуг.
- передача арендатором арендодателю оговоренных в договоре вещей в собственность или аренду.
- возложение на арендатора оговоренных затрат на улучшение арендованного имущества.

В размер арендной платы включается:

1. Амортизация объекта, переданного в аренду.
2. Расходы на эксплуатацию объекта.
3. Расчётная прибыль от использования объекта.

Если организация специализируется на сдачу имущества в аренду, то полученную арендную плату она учитывает в составе выручки на сч. 90₁. Если получаемая арендная плата не превышает 5% от всех видов дохода, то учет ведется как прочие доходы на сч. 91₁.

Учет операций по текущей аренде (< 1 года) у арендодателя. Основное средство продолжает числиться на сч. 01.

Учет текущей аренды у арендодателя:

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Переданы в аренду собственные основные средства	01 _А	01
2	Начислена задолженность по арендной плате	76 _А	90,91,98
3	Начислена амортизация, переданного в аренду имущества	20,91	02
4	Начислен НДС	90,91	68
5	Получена арендная плата от арендатора	51	76 _А
6	Учтены затраты на капитальный ремонт переданного имущества, произведенные:		
	Арендодателем	20,91	10, 70, 69, 23,

			60
	Арендатором	20,26	76 _А
7	Возвращено ранее переданное в аренду имущество	01	01 _А

Учет текущей аренды у арендатора:

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Получено арендованное имущество	001	
2	Начислена арендная плата (ежемесячно / за несколько месяцев)	20/97	76 _А
3	Перечислена арендная плата арендодателю	76 _А	51
4	Учтены расходы на ремонт арендованного имущества, произведенные		
	Арендатором	20,26,97	76 _А
	Арендодателем	76	23, 60,97
5	Возвращено арендованное ранее имущество		001

Лизинг даёт возможность лизингодателю реализовать дорогостоящие основные средства на условиях временного кредита. В свою очередь, лизингополучатель без больших капитальных затрат, в течение длительного срока постепенно оплачивает его в виде арендных платежей. Лизингодатель является собственником имущества до момента выкупа его лизингополучателем. Передача имущества лизингополучателю оформляется договором с приложением «Акта передачи». При приобретении имущества для передачи в лизинг, лизингодатель учитывает на сч. 03 «Доходные вложения в материальные ценности» субсчет – имущество для сдачи в аренду.

Корреспонденция счетов по учету лизинга

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
	Учет операций у лизингодателя		
1	Приобретено лизинговое имущество	08	60,76
2	Учтен НДС по приобретенному имуществу	19	60,76
3	Принято на учет лизинговое имущество	03	08
4	Произведена оплата поставщикам	60,76	51
	<i>Если имущество остается на балансе лизингодателя:</i>		
5	Передано имущество лизингополучателю	03	03
6	Учтены затраты по лизинговому имуществу	20	02,10...
7	Списаны затраты по содержанию лизингового имущества	90	20
8	Начисление лизинговых платежей	62	90
9	Получение лизинговых платежей	51	62
10	Начисление НДС	90-3	68
11	Возвращено лизинговое имущество	03	03
	<i>Если имущество передается на баланс лизингопо-</i>		

	лущателя:		
12	Передано имущество лизингополучателю	91 011	03
13	Начисление лизинговых платежей	76	91
14	Получение лизинговых платежей	51	76
15	Начисление НДС	91	68
16	Возвращено лизинговое имущество		
	Стоимость которого погашена не полностью	03	76
	Стоимость которого полностью погашена	03	91
	Учет операций у лизингополучателя		
	Если имущество остается на балансе лизингодателя:		
1	Получено лизинговое имущество	001	
2	Начисление лизинговых платежей (ежемесячно / за неск-ко месяцев)	20,26 (97)	76 _Л
3	Возвращено лизинговое имущество		001
4	Выкуплено лизинговое имущество после окончания договора	01 _В 01	001 01 _{АО} 02
5	Выкуплено лизинговое имущество до окончания договора	97	76 _{Ар}
	Если имущество остается на балансе лизингополучателя:		
6	Приобретено лизинговое имущество у лизингодателя	08-4	76 _{АО}
7	Принято на учет лизинговое имущество	01 _Л	08-4
8	Начисление лизинговых платежей	76 _{АО}	76 _Л
9	Начисление амортизации	20,26	02 _Л
10	Возврат лизингового имущества	01 _В 02 91	01 _{АО} 01 _В 01 _В
11	Выкуплено лизинговое имущество	01 02 _Л	01 _{АО} 02
12	Доначисление платежей при досрочном выкупе	76 _Л	76 _{АО}

Вопросы для самоконтроля

1. Характеристика счета 01.
2. Характеристика счета 08.
3. Какими документами оформляют поступление основных средств?
4. Какими документами оформляют выбытие основных средств?
5. Дайте характеристику методам амортизации основных средств.
 1. Дайте характеристику счету 02.
 2. Назовите основные бухгалтерские проводки по учету ремонта основных средств.

3. Назовите способы учета ремонта основных средств.
4. Назовите корреспонденцию счетов сумм аренды основных средств у арендодателя.
5. Назовите бухгалтерские проводки по учету поступления и выбытия основных средств.

Тема 2.3. Учет нематериальных активов

План

1. Понятие, виды и оценка нематериальных активов. Амортизация нематериальных активов. Учет поступления и выбытия нематериальных активов

1. Понятие, виды и оценка нематериальных активов. Амортизация нематериальных активов. Учет поступления и выбытия нематериальных активов

Нематериальные активы (НМА) - это объекты, обладающие стоимостной оценкой, способные приносить организации экономические выгоды, используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг либо в целях управления) в течение срока, превышающего 12 месяцев, но не обладающие материально-вещественной структурой.

Следует отметить, что даже одним термином «нематериальные активы» обозначается объект, по-разному понимаемый в нормативных документах и в экономической литературе. Отсутствует его единое определение, и даже неоднозначно выделяются критерии признания.

Единица бухгалтерского учета НМА представлена в виде инвентарного объекта. Согласно п. 5 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» инвентарный объект определяется как совокупность прав, возникающих из одного охранного документа (патента, свидетельства, договора уступки прав и т. п.). Каждый инвентарный объект должен быть идентифицируемым от другого объекта, т. е. должен самостоятельно выполнять свои функции при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для целей управления.

Для аналитического учета НМА на каждый инвентарный объект в бухгалтерии оформляется карточка учета нематериальных активов (форма № НМА-1).

Формы первичных документов по движению НМА, отсутствующие среди унифицированных форм первичных документов, должны быть разработаны организацией с учетом требований Федерального закона «О бухгалтерском учете» и утверждены в ее учетной политике. Закон предусматривает следующие обязательные реквизиты для таких форм:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;

- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименования должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

Рекомендуется разработать следующие формы первичных документов:

- для зачисления в состав НМА отдельных объектов – акт приемки-передачи нематериальных активов, акт приемки-сдачи НИОКР;
- акт списания нематериальных активов;
- акт прекращения использования нематериальных активов.

Кроме того, у организации должны быть документы, подтверждающие факт принадлежности ей исключительных прав на НМА.

Стоимость НМА погашается путем начисления амортизации. Порядок начисления амортизации по НМА регламентирован ПБУ 14/2007.

Начисление амортизации:

- начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия НМА к бухгалтерскому учету;
- прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости актива либо его списания с бухгалтерского учета;
- приостанавливается при консервации организации.

Амортизация начисляется независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде. Результаты производственно-хозяйственной деятельности организации не должны оказывать влияние на процесс формирования затрат данного отчетного периода.

Пунктом 15 ПБУ 14/2007 предусмотрены следующие способы начисления амортизации НМА:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбранный способ начисления амортизации НМА заявляется организацией в учетной политике. Применение одного из способов по группе однородных объектов НМА производится в течение всего срока их полезного использования.

Для расчета годовой суммы амортизационных отчислений организации важно определить срок полезного использования НМА при принятии его к бухгалтерскому учету исходя:

- из срока действия охранного документа (патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ);
- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

При невозможности определения срока полезного использования НМА нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности организации). Срок полезного использования НМА не может превышать срок деятельности организации.

Суммы начисленной амортизации по объектам НМА могут отражаться в бухгалтерском учете одним из двух возможных способов:

- путем накопления соответствующих сумм на кредите счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- путем уменьшения стоимости активов – по кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

Организация может одновременно использовать оба метода отражения в учете амортизации НМА по различным группам однородных объектов. Выбранный вариант должен быть зафиксирован в учетной политике организации.

Суммы начисленной амортизации НМА оформляются записями:

- Дебет счета 20 «Основное производство» (23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 91-2 «Прочие расходы» и др.) Кредит счета 05 «Амортизация нематериальных активов» – начислена амортизация НМА путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете;
- Дебет счета 20 (23, 25, 26, 44, 91-2 и др.) Кредит счета 04 – начислена амортизация НМА путем уменьшения их первоначальной стоимости.

Учет поступления и выбытия нематериальных активов в программе "1С: Предприятие"

Расходы, связанные с поступлением активов, в дальнейшем принимаемых к бухгалтерскому учету в качестве НМА согласно Инструкции по применению Плана счетов учитываются на отдельном субсчете 5 «Приобретение нематериальных активов», открываемом к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы». Под приобретением следует понимать возмездное получение исключительных прав, относимых к НМА. При принятии объектов НМА к бухгалтерскому учету фактические затраты, учтенные на счете 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов», списываются на счет 04 «Нематериальные активы».

Аналитический учет по счету 04 ведется по отдельным инвентарным объектам НМА.

Методология учета поступления НМА зависит от способа их поступления:

- приобретение за денежные средства;
- создание собственными силами организации или силами сторонней организации;
- приобретение в обмен на иное имущество;
- получение в качестве вклада в уставный капитал;
- получение безвозмездно;

– оприходование неучтенных активов, выявленных при инвентаризации.

Отдельные виды НМА могут поступать в организацию не всеми вышеперечисленными способами. Например, организационные расходы, учитываемые в составе НМА, могут поступать только в качестве вкладов в уставный капитал одного или нескольких учредителей (участников). Деловая репутация как один из видов НМА не может быть выявлена в качестве излишка при инвентаризации.

Приобретение нематериальных активов за денежные средства. Фактические затраты организации, связанные с приобретением НМА, на основании документов принимаются к учету по дебету счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов», в корреспонденции:

– со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – на суммы, уплачиваемые правопередающей стороне по договорам уступки или авторским договорам, а также за услуги патентных поверенных, консультационные, информационные, посреднические услуги;

– счетом 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – на величину расходов, осуществленных через подотчетных лиц;

– счетом 10 «Материалы» – на стоимость материальных ценностей, использованных на доведение объекта до состояния, пригодного к использованию в запланированных целях;

– счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – на суммы заработной платы работников, занятых доведением объекта до состояния готовности;

– счетами 02 «Амортизация основных средств» и 05 «Амортизация нематериальных активов» – на сумму амортизационных отчислений по ОС и НМА, использованным при доработке объекта до состояния готовности;

– счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» – на сумму регистрационных сборов и пошлин и др.

– Принятие объекта к учету в составе НМА в оценке по первоначальной стоимости оформляется записью:

– Дебет счета 04 Кредит счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов».

Расходы, связанные с приобретением НМА и осуществленные после принятия их к учету, не изменяют первоначальную стоимость соответствующих объектов. Такие расходы подлежат отнесению на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Создание нематериальных активов самой организацией. Порядок создания НМА зависит от характера объекта, сферы и масштабов деятельности организации и некоторых других условий. Активы промышленного характера – изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем и другие объекты, которые впоследствии используются непосредственно в процессе производства, создаются, как правило, силами отдельного структурного подразделения организации (научно-

исследовательского отдела, конструкторского бюро и т. д.) в результате проведения научно-исследовательских или опытно-конструкторских работ (НИОКР). Особенностью данного вида работ является их долгосрочный характер.

Материальные, трудовые и иные затраты по созданию вышеназванных объектов НМА, как правило, предварительно собираются на счете 23 «Вспомогательные производства», на соответствующем субсчете. В конце месяца данные расходы признаются вложениями во внеоборотные активы и в бухгалтерском учете делается запись:

– Дебет счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов»
Кредит счета 23 «Вспомогательные производства», соответствующий субсчет.

– Если цели работ достигнуты и объект промышленной собственности создан, он после регистрации исключительного права на него принимается к учету в составе НМА и оформляется записью:

– Дебет счета 04 Кредит счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов».

Нематериальные активы, поступающие в организацию по договору дарения безвозмездно, требуют оформления авторского договора, договора об уступке патента либо других договоров, фиксирующих уступку исключительных прав правообладателя на результаты интеллектуальной деятельности, в которых отсутствует условие об оплате. При получении документов, описывающих НМА, и оформлении акта приема-передачи к договору уступки исключительного права правообладателя рыночная оценка указанных объектов отражается по дебету счета 08, субсчета «Приобретение нематериальных активов», в корреспонденции с кредитом счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Безвозмездные поступления».

Дополнительные расходы, связанные с доведением объекта до состояния готовности, расходы по оценке его рыночной стоимости, по регистрации в патентном ведомстве и другие аналогичные расходы в первоначальную стоимость поступающего объекта не включаются. Они принимаются к учету как прочие расходы по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы», в корреспонденции с соответствующими счетами.

На дату получения охранного документа на объект или дату начала его использования в хозяйственной деятельности полученный безвозмездно объект принимается к учету в составе НМА и отражается по дебету счета 04 в корреспонденции с кредитом счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов».

Нематериальные активы, приобретаемые в обмен на иное имущество, отличное от денежных средств, принимаются к учету в оценке по рыночной стоимости передаваемого имущества. При невозможности определить рыночную стоимость передаваемого имущества НМА принимаются к учету в оценке по их рыночной стоимости.

Как и любая товарообменная операция, приобретение НМА в обмен на имущество, отличное от денежных средств, отражается в учете как продажа

передаваемого имущества и приобретение НМА. Продажа передаваемого имущества отражается в учете в установленном порядке. Методология отражения в учете поступления НМА в целом соответствует методологии отражения в учете приобретения НМА за денежные средства. Отличие заключается лишь в порядке оценки поступающего объекта.

Поступление нематериального актива в качестве вклада в уставный капитал. Первоначальной стоимостью такого НМА выступает согласованная учредителями (участниками) оценка, если иное не предусмотрено законодательством РФ. В бухгалтерском учете оформляются записи:

– Дебет счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов», Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» – в оценке по согласованной стоимости;

– Дебет счета 04 Кредит счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов» – на дату оформления охранных документов.

Дополнительные расходы, связанные с оценкой поступающего объекта, доведением его до состояния готовности, регистрацией в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности, в первоначальную стоимость поступающего объекта не включаются. Данные расходы можно рассматривать как прочие расходы организации.

04.01	08.05	Принятие к учету приобретенного нематериального актива	Принятие к учету НМА меню "НМА"
04.01	75.01	Принятие к учету суммы организационных расходов, признанных вкладом участника (учредителя) в уставный капитал	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
04.01	000	Ввод начальных остатков: нематериальный актив	Ввод начальных остатков меню "Предприятие" операция "Нематериальные активы и расхо..."
04.02	08.08	Принятие к учету научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ	Принятие к учету НМА меню "НМА"

Документальное оформление и учет выбытия нематериальных активов

Стоимость НМА списывается с баланса организаций в результате:

– уступки исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности другому юридическому или физическому лицу (за денежные средства или в обмен на иное имущество, в качестве вклада в уставный капитал, безвозмездно);

– прекращения срока действия или аннулирования охранного документа;

– морального устаревания и др.

Для оформления списания НМА нормативной базой бухгалтерского учета не предусмотрено унифицированных форм первичных документов, поэтому организация должна разработать их самостоятельно и утвердить как элемент

учетной политики. Передача НМА другим лицам может быть оформлена актом приемки-передачи нематериальных активов, а списание вследствие окончания или аннулирования действия охранного документа либо морального старения объекта – актом на списание (выбытие) нематериальных активов.

На основании актов в карточке учета нематериальных активов (форма № НМА-1) производится запись о выбытии объекта.

Методология отражения в учете списания НМА зависит от используемого способа отражения в учете амортизации объекта, а также от причин выбытия:

– Дебет счета 05 Кредит счета 04 – списывается сумма начисленной амортизации. При учете амортизации на счете 04 данная запись не производится.

– Дебет счета 91-2 «Прочие доходы» Кредит счета 04 - списывается остаточная стоимость НМА.

При реализации (уступке) НМА в дополнение к вышеприведенным бухгалтерским записям в учете отражается признание выручки от продажи активов по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

44.02	04.01	Начисление амортизации по нематериальному активу, который используется в процессе сбыта (торговли). Амортизация начисляется путем погашения первоначальной стоимости нематериального актива	Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Амортизация НМА и списание ра...
84.02	04.01	Снижение стоимости нематериального актива по результатам переоценки	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр...
91.02	04.01	Доначисление суммы амортизации за прошлые периоды по нематериальному активу. Амортизация начисляется путем погашения первоначальной стоимости нематериального актива	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр...
91.02	04.01	Списание остаточной стоимости переданных (проданных) нематериальных активов	Передача НМА меню "НМА"
91.02	04.01	Списание остаточной стоимости списанных (ликвидированных) нематериальных активов	Списание НМА меню "НМА"
91.02	04.01	Списание первоначальной стоимости нематериального актива при передаче (продаже)	Передача НМА меню "НМА"
91.02	04.01	Списание первоначальной стоимости нематериального актива при списании (ликвидации)	Списание НМА меню "НМА"

Вопросы для самоконтроля

1. Характеристика счета 04.
2. Характеристика счета 08.
3. Какими документами оформляют поступление нематериальных активов?
4. Какими документами оформляют выбытие нематериальных активов?
5. Дайте характеристику методам амортизации нематериальных активов.
6. Дайте характеристику счету 05.
7. Назовите бухгалтерские проводки по учету поступления и выбытия нематериальных активов.

Тема 2.4. Учет материально – производственных запасов

План

1. Понятие, классификация и оценка материально-производственных запасов.

2. Документальное оформление поступления и расходования материальных запасов. Учет транспортно-заготовительных расходов.

1. Понятие, классификация и оценка материально-производственных запасов

В организации материальные ресурсы занимают значительный удельный вес.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет МПЗ» к материально-производственным запасам относят:

- активы, используемые в качестве сырья, материалов, при производстве продукции, предназначенные для продажи, выполнения работы, оказания услуг;

- активы, предназначенные для продажи;

- активы, используемые для управленческих нужд организации.

В связи с этим к МПЗ относятся:

- сырье и материалы;

- готовая продукция;

- товары.

Задачи учета МПЗ:

- формирование фактической себестоимости запасов;

- правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску запасов;

- контроль за сохранностью запасов в места их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;

- контроль за соблюдением установленных организацией норм запасов, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг;

- своевременное выявление не нужных запасов, с целью их возможных продаж и вовлечение их в оборот;

- проведение анализа эффективности используемых запасов.

Единица бухгалтерского учета МПЗ выбирается организацией самостоятельно. В зависимости от характера МПЗ, порядка их приобретения и использования ее может быть номенклатурный номер, партия и др..

МПЗ в б/у принимаются к учету по фактической себестоимости, которая зависит от способа поступления МПЗ в организацию.

Способы поступления:

- за плату:

Фактическая себестоимость = \sum оплачен. + информационно поставщику (без учета НДС).

Консультационные услуги + таможенные пошлины + транспортно-заготовительные расходы + затраты по доведению МПЗ до состояния, в котором они пригодны к использованию и т.д.

-изготовление самой организацией:

Фактическая себестоимость = \sum фактических затрат, связанных с производством МПЗ.

- в счет вклада в УК организации:

Фактическая себестоимость = денежной оценки, согласованной с учредителями предприятия.

- полученные по договору дарения или безвозмездно:

Фактическая себестоимость = текущей рыночной стоимости на дату принятия к б/у.

- полученные по договорам, предусматривающие оплату не денежными средствами (бартер):

Фактическая себестоимость = стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организации.

МПЗ, не принадлежащих организации, но находящихся в ее пользовании или распоряжении, в соответствии с условиями договора, принимаются к учету оценки, предусмотренные в договоре.

2. Документальное оформление поступления и расходования материальных запасов. Учет транспортно-заготовительных расходов

Поступление материалов может осуществляться из различных источников. Поступают материалы с сопроводительными документами, затем на складе выписывают приходный ордер. Сведения вносятся в карточку учета материалов, если при приеме выявлены расхождения или отсутствуют сопроводительные документы, то составляется акт о приемке материалов, товаров. При этом они приходуются по учетным ценам и приходный ордер не составляется. Сумма излишек материалов относят на задолженность поставщику или принимают на ответственное хранение. При выявлении недостачи поставщику направляют претензию. Если организация получает материалы на складе поставщика, то экспедитору необходимо предъявить доверенность. Если материалы поступают из собственного производства на склад, то оформляется требование-накладная. После приемки материалов все документы передаются в бухгалтерию.

В программе 1С: предприятие 8.0 учет материалов отражается следующим образом:

Меню – отчеты – карточка счета

Карточка счета предназначена для отражения всех операций по счету. Необходимо установить период, выбрать счет и нажать «Сформировать отчет».

Если материалы получают на складе поставщика, то оформляется доверенность.

Меню – покупка – доверенности

При заполнении доверенности у физического лица должны быть заполнены паспорт и основные данные.

Меню – операции – справочники – физические лица

У контрагента должен быть указан договор и банковский счет.

Во вкладке «товары» указывается название товара и количество.

Во вкладке «дополнительно» указываются реквизиты, отражающиеся в печатной форме.

Для получения материалов со склада поставщика или от транспортной организации, уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы и доверенность на получение материалов. Доверенность печатная форма М-2, М-2а. Доверенность проводок не формирует.

Доверенность выдается за подписью руководителя, указывается срок действия доверенности, наименование материалов и его количество.

Учет материалов на складе и в бухгалтерии

Все первичные учетные документы должны быть сданы в бухгалтерию в установленные сроки.

После проверки первичных документов, они таксируются.

На материалы, поступающие по договору купли-продажи, поставки и другим договорам организация получает от поставщика расчетные документы:

- платежные требования
- счета
- товарно-транспортные накладные

А также сопроводительные документы:

- сертификаты
- качественные удостоверения и др.

При приемке необходимо:

- зарегистрировать документы в специальном журнале;
- проверить соответствие данных договора поставки (ассортимент, цена, количество);
- проверить правильность расчета в платёжных документах;
- акцептовать (оплатить) расчетные документы;
- определить фактические размеры ответственности в случае нарушения условий договора;
- передать документы в подразделение организации (бухгалтерию) в срок, установленный правилами документооборота организации.

Поступившие в организацию товарно-транспортные накладные, счета-фактуры и другие сопроводительные документы на поступившие материалы передаются соответствующим подразделениям организации (складу, отделу снабжения) как основание для приемки и оприходования материалов.

Оприходование материалов осуществляется документом – приходный ордер, либо на накладной ставится штамп, к отписке которой содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере.

При перевозке грузов автотранспортом, поступившие товары оприходуются товарно-транспортной накладной.

При установлении несоответствия поступивших материалов ассортимента, количеству и качеству, приемку осуществляет комиссия, которая оформляет ее актом о приемке материалов. Если составлен акт, то приходный ордер не оформляется. Приемный акт служит основанием для предъявления претензий к поставщику или транспортной организации.

Материалы оприходуются в тех единицах, в которых они поступают и списываются. Приемные акты и приемные ордера составляются в день поступления материалов. Сдача подразделениями на склад материалов, оформляется накладной на внутренние перемещения.

Документальное оформление и учет списания запасов на себестоимость продукции

При отпуске МПЗ в производство или ином выбытии, их оценка производится одним из способов:

- по себестоимости каждой единицы

Данный способ используется, когда один материал не может заменяться другим.

- по средней себестоимости

Определяется средняя цена и количество материалов.

Средняя цена = сумма МПЗ/кол-во

Сумма списания МПЗ = Ср. цена x количество израсходованных МПЗ

- по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ

Метод ФИФО (первый пришел – первый ушел).

Организация должна применять один из данных методов, который должен быть отражен в учетной политике.

Пример:

Определить сумму списания материалов производства, если в начале месяца было 10 шт. по 50 руб., поступило 100 шт. по 52руб., 80 шт. по 60 руб. и 90 шт. по 53 руб.

Списано в производство 180 шт.

а) по средней себестоимости

б) по ФИФО

Решение

а) Ср.цена=10x50+100x52+80x60+90x53/280=500+5200+4800+4770/280=54,53

Сумма списания = 54,53x180=9815,4

б) Суммасписания=10x50+100x52+70x60=500+5200+4200=9900

*В бухгалтерском учете списание отражают следующей записью:
Дт20,23,25,29,66Кт 10*

Отпуск материалов со складов осуществляется только определенным работником. В первичных документах на отпуск материалов со складов указывается:

- наименование
- количество
- цена
- сумма
- назначение.

Отпуск материалов осуществляется на основе установленных лимитов.

Первичными документами на отпуск материалов со складов являются лимитно-заборная карта.

Лимитно-заборные карты предназначены для отпуска материалов, систематически потребляемых для изготовления продукции, а так же контроля, за соблюдением лимита.

Лимитно-заборные карты выписываются подразделениями организации, выполняющими снабжение или планирующие функции, в 2-х или 3-х экземплярах, сроком на 1 месяц.

При небольших объемах отпуска материалов, они могут выписываться на квартал. На каждый склад выписывается отдельная лимитно-заборная карта.

В конце месяца (квартала) лимитно-заборные карты сдаются в бухгалтерскую службу организации.

В случае отпуска материалов сверх лимита, в первичных учетных документах (или заборных картах, требованиях- накладных), проставляется штамп (надпись) «Сверх лимита».

Бухгалтерская служба организации обязана:

а) проверять поступившие от подразделений организаций отчеты и документы

б) производить сверку отчетов подразделений организаций, с данными складского учета организации, а так же с данными бухгалтерской службы, при выявлении расхождений, производятся соответствующие исправления.

О внесенных исправлениях уведомляются склады, цехи и другие подразделения, в которых установлены расхождения.

В отчеты, карточки учета материалов и другие учетные документ вносятся соответствующие исправления. При осуществлении бухгалтерского учета, с использованием средств вычислительной техники, указанные исправления должны быть внесены в используемую информационную базу.

в) определять совместно с другими заинтересованными службами (отделами) организации отклонения фактического расхода материалов от установленных норм.

г) регулярно контролировать правильность ведения учета материальных ценностей на складах цехах и других подразделениях.

Синтетический учет материально-производственных запасов, учет транспортно-заготовительных расходов

В соответствии с инструкцией по применению плана счетов существует 2 варианта учета по поступлению мат. ценностей:

- 1) по фактической стоимости;
- 2) по учетным ценам.

Учетные цены – это цены, которые условно устанавливает организация для упрощения учета затрат на производство.

Фактические цены– это суммы, которые формулируются в зависимости от источника поступления.

1) Используют орг. работа соц. с небольшой номенклатурой мат. при этом все затраты отражаются на счете 10.

2) При втором способе применяется счет 15 «Заготовление и приобретение мат. ценностей» фактические затраты на приобретение.

По кредиту счета – отражается учетная стоимость поступивших и оприходованных запасов. Разница между учетной и фактической стоимостью списывается со счета 15 на счет 16 «Отклонение от стоимости мат. ценностей». Накопленные на счете 16 разницы списываются в Дт счета учета затрат.

Учет поступления с использованием 15 счета:

Дт15 Кт60 - поступили материалы по ценам поставщика (без НДС)

Дт19 Кт60 - сумма НДС по поступившим материалам

Дт68 Кт19 - возмещение НДС из бюджета (при выполнении 3-х условий)

Дт15ТЗР Кт 60,67 - транспортно-заготовительные расходы (без НДС)

Дт19 Кт60,67 - сумма НДС по транспортно-заготовительным расходам

Дт68 Кт19 - возмещение НДС из бюджета (при выполнении 3-х условий)

Дт10 Кт15 - оприходованы материалы по учетной стоимости

Дт16 Кт15 - положительное отклонение в стоимости материалов

Дт15 Кт16 - отрицательное отклонение в стоимости материалов

Дт 94 Кт15 - на сумму поступивших материалов, по которым выявлено расхождение

Учет поступления без использования 15 счета:

Дт10 Кт60 - поступили материалы по ценам поставщика (без НДС)

Дт 19 Кт 60 - сумма НДС по поступившим материалам

Дт 68 Кт 19 - возмещение НДС из бюджета (при выполнении 3-х условий)

Дт 10ТЗР Кт 60,76 - ТЗР (без НДС)

Дт 19 Кт 60,76 - сумма НДС по ТЗР

Дт 68 Кт 19 - возмещение НДС из бюджета (при выполнении 3-х условий)

Материалы принятые организацией на ответственное хранение учитываются на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». На ответственное хранение принимаются ценности: ошибочно адресованные организации; готовая продукция оплаченная и принятая покупателем и временно оставшаяся у поставщика; ценности от оплаты которых организация отказалась в виду порчи, поломки и т. д.

Давальческие материалы учитываются на счете 003 «Материалы принятые в переработку».

Давальческие материалы – это материалы принятые организацией от заказчика для переработки, выполнения работ или изготовления продукции без оплаты данных материалов с обязательством полного возвращения переработанных и оставшихся материалов.

Аналитический учет ведется по наименованиям, количеству, стоимости, по местам хранения и переработки. При учете движения материалов в программе формируются следующие проводки:

10
10.01	10.01	Перемещение между складами сырья и материалов	Перемещение товаров меню "Склад" операция "Товары, продукция" закладка "Товары"
10.01	10.01	Разукomплектация сырья и материалов	Комплектация номенклатуры меню "Склад" операция "Разукomплектация"
10.01	10.07	Возврат сырья и материалов из переработки	Поступление из переработки меню "Производство" закладка "Возвращенные материалы"
10.01	19.03	Включение в стоимость сырья и материалов суммы невозмещаемого НДС, уплаченного при приобретении	Списание НДС меню "Покупка - Ведение книги покупок"
10.01	60.01	Включение в стоимость сырья и материалов дополнительных расходов (услуг сторонних организаций по транспортировке, хранению и т.д.) по договору в руб.	Поступление доп. расходов меню "Покупка" закладка "Товары"
10.01	60.01	Поступление сырья и материалов из переработки по плановой стоимости. Отражение задолженности перед поставщиком по договору в руб.	Поступление из переработки меню "Производство" закладка "Продукция"
10.01	60.01	Поступление сырья и материалов от поставщика. Отражение задолженности перед поставщиком по договору в руб.	Поступление товаров и услуг меню "Покупка" операция "Покупка, комиссия" закладка "Товары"

...
44.02	10.01	Списание стоимости сырья и материалов на коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность	Требование-накладная меню "Производство" закладка "Материалы"
45.03	10.01	Отгрузка сырья и материалов на сторону без перехода права собственности	Реализация товаров и услуг меню "Продажа" операция "Отгрузка без перехода права со..." закладка "Товары"
45.03	10.01	Передача сырья и материалов на комиссию (учет у комитента)	Реализация товаров и услуг меню "Продажа" операция "Продажа, комиссия" закладка "Товары"
76.02	10.01	Возврат сырья и материалов поставщику по договору в руб.	Возврат товаров поставщику меню "Покупка" операция "Покупка, комиссия" закладка "Товары"
76.02	10.01	Отражение суммы претензий, предъявленной поставщику, в связи с выявлением несоответствия цен и тарифов, арифметическими ошибками при расчете стоимости сырья и материалов	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."
91.02	10.01	Возврат сырья и материалов от покупателя в течение отчетного периода (сторно)	Возврат товаров от покупателя меню "Продажа" операция "Продажа, комиссия" закладка "Товары"
91.02	10.01	Передача сырья и материалов безвозмездно	Операция (бухгалтерский и налоговый учет) меню "Операции - Операции, введенные вр..."

Все операции, сформированные в учете отражаются:

Меню – Операции – Журнал операций

Транспортно заготовительные работы (ТЗР) – это затраты организации непосредственно связаны с процессом заготовления и доставки материалов.

ТЗР в организации принимается к учету путем:

- отнесение ТЗР на счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» согласно расчётным документам поставщика
- отнесение ТЗР на отдельный субсчет счета 10 «Материалы»
- прямое включение ТЗР в фактическую себестоимость материалов (МПЗ)

Конкретный вариант учета определяется организацией самостоятельно и отражается в учетной политике.

Состав ТЗР:

- расходы по транспортировке
- наценки снабженческих организаций
- таможенные платежи
- оплата за хранение
- расходы по заготовлению материалов (командировочные расходы)
- расходы по таре
- недостача и порча материалов в пути
- содержание заготовленного – складского аппарата
- прочие расходы

В конце месяца (какого-либо периода) ТЗР и отклонения в стоимости материалов списываются.

Для определения списания стоимости ТЗР, относящихся к израсходованным материалам, производится следующий расчет:

Расчет отклонений в стоимости материалов и ТЗР, относящихся к списанным материалам

Показатель	Учетная цена	Отклонения, ТЗР
С1	С1 по 10	С1 по счету 10ТЗР 16 счет
Поступление за месяц	Дт 10	Дт 10 ТЗРсчет 16
Итого		
Средний% отклонения ТЗР		Ср.% откл. = Итого откл. (ТЗР)/итого материалы x 100
Списано:	Кт 10	\sum откл. (ТЗР) = \sum списан.материалов/100 X ср. % откл. (ТЗР)
С2		

Аналитический учет материалов с использованием оборотных ведомостей:

- в бухгалтерском учете ведутся карточки количественно-суммового учета, которые открываются на каждый номенклатурный номер.

В карточках бухгалтер отражает движение материалов на основании первичных документов, сдаваемых в бухгалтерскую службу.

В карточках ежемесячно выводятся обороты за месяц и остатки на начало следующего месяца.

На основании карточек в бухгалтерии ежемесячно составляются оборотные ведомости по материалам.

- карточки аналитического учета в бухгалтерском учете не ведутся. Все первичные документы группируются по номенклатурным номерам, по ним подсчитываются итоговые данные за месяц по приходу и расходу, которые записываются в оборотные ведомости.

Сальдовый метод учета материалов:

Сальдовый метод заключается в том, что в бухгалтерии не ведется количественный и суммовой метод движения материалов и не составляются оборотные ведомости.

При этом методе учет движения материалов ведется в разрезе субсчетов и балансовых счетов материалов, в денежном выражении, исходя из учетных цен.

При этом отдельно учитывают остатки ТЗР.

Материально ответственные лица складов, на основании первичных документов ведут количественный учет материалов в карточках или книгах складского учета.

Бухгалтер принимает первичные документы от материально-ответственных лиц, проверяет их, сверяет с документами каждую запись в карточке складского учета и подтверждает это своей подписью на карточке.

Количественные остатки материалов на 1 число каждого месяца, на основании выверенных карточек переносится в сальдовую ведомость.

Остатки материалов, записанные в сальдовой ведомости, таксируются по каждому номеру, затем динные сальдовой ведомости группируют, и составляется сводная сальдовая ведомость.

В организации могут использоваться оба метода аналитического учета.

Переоценка материалов

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

В бухгалтерском учете переоценка материалов оформляется следующими записями:

Уменьшение балансовой стоимости (без 14 счета)	91	10
Создание резерва под обесценение	91	14
Уменьшение балансовой стоимости (с 14 счетом)	14	10
Восстановление неиспользованного резерва	14	91

Вопросы для самоконтроля

1. Понятие материально-производственных запасов их классификация.
2. Оценка материально-производственных запасов при отражение их в бухгалтерском балансе.
3. Чему равна фактическая себестоимость МПЗ приобретенных за плату?
4. Чему равна фактическая себестоимость МПЗ полученных безвозмездно?
5. Какими документами оформляют поступление МПЗ?

6. Характеристика методов оценки запасов при списании на себестоимость продукции.
7. Порядок определения потребности в муке и прочих материалах?
8. Какими документами оформляют отпуск (списание) материалов?
9. Порядок отражения на счетах учета движения МПЗ.
10. Аналитический учет производственных запасов.

Тема 2.10. Учет труда и заработной платы

План

1. Правовые основы организации и оплаты труда в РФ, виды, формы и системы оплаты труда. Порядок начисления заработной платы и её учёт.
2. Первичные документы по учету численности работников, отработанного времени и выработки. Удержания из заработной платы и их учёт.

1. Правовые основы организации и оплаты труда в РФ, виды, формы и системы оплаты труда. Порядок начисления заработной платы и её учёт

Заработная плата - основной источник дохода персонала организации, с ее помощью осуществляется контроль за мерой труда и потребления, она используется как ключевой экономический рычаг управления экономикой. Поэтому государство уделяет особое внимание правовым основам организации и оплаты труда.

В Российской Федерации издается большое количество законодательных актов и других документов федерального и регионального уровня по вопросам труда и заработной платы.

В Конституции РФ, которая будет главным законодательным документом России, имеются статьи, полностью посвященные труду в стране.

Так, ст. 34 Конституции РФ определяет, что каждый имеет право на свободное использование своих способностей и имущества для предпринимательской и иной, не запрещенной законом экономической деятельности, но при этом не допускается экономическая деятельность, направленная на монополизацию и недобросовестную конкуренцию.

Конституция утверждает, что труд свободен (ст. 37). Отметим, что каждый имеет право свободно распоряжаться своими трудовыми навыками и умениями, выбирать род деятельности или профессию. Принудительный труд запрещен. Отметим, что каждый имеет право на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального месячного размера оплаты труда, а также на защиту от безработицы.

Стоит сказать, что каждый имеет право на отдых. Работающему по трудовому договору гражданину гарантируются установленные федеральным законом продолжительность рабочего времени, выходные и праздничные дни, оплаченный ежегодный отпуск.

Конституция РФ (ст. 39) определяет виды социальной защиты граждан страны: каждому гарантируется социальное обеспечение по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законодательством.

Основным законодательным документом по вопросам организации и оплаты труда будет Трудовой кодекс Российской Федерации (далее - ТК РФ), который вступил в действие с 1 февраля 2002 г.

Выполнение установленных в его статьях правил будет обязательным для всех руководителей и работников в РФ независимо от форм собственности и вида деятельности. Нарушение любой статьи ТК РФ будет серьезным противозаконным действием и карается в административном или уголовном порядке.

Существует также целый перечень документов, касающихся организации и оплаты труда, которые дополняют и расширяют ТК РФ. К таким документам можно отнести Гражданский кодекс РФ, некоторые статьи которого напрямую касаются отношений по договорам гражданско-правового характера как в юридической, так и в экономической части (ст. 746, 735, 781 и т.д.). Не стоит забывать, что важным документом, безусловно, будет гл. 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса РФ.

Задачи учета расчетов по оплате труда

1. В установленные сроки производить расчеты с работниками организации по заработной плате.
2. Своевременно и правильно относить на себестоимость продукции, работ и услуг Σ начисленной заработной платы и производить отчисление органам социального страхования.
3. Составлять отчетность по заработной плате.

Системы, формы и виды оплаты труда

Организации могут устанавливать следующие системы оплаты труда для работников:

- повременная
- сдельная
- выплаты на комиссионной основе

Системы оплаты труда организация устанавливает самостоятельно.

Установленные системы фиксируются в коллективном договоре, положении об оплате труда и трудовых договорах с конкретными работниками.

I. Повременная (тарифная) система оплаты труда – при данной системе работникам оплачивается то время, которое они фактически отработали. При этом труд работника может оплачиваться по часовым тарифным ставкам, дневным или исходя из установленного месячного оклада. Размеры должны быть прописаны в «Положении об оплате труда» и указываться в штатном расписании. Количество отработанного времени учитывается в «табеле учета рабочего времени».

Формы:

1.1. Простая повременная – оплачивается фактически отработанное время.

Пример, работнику установлен месячный оклад 6000 руб. В сентябре 2014г. из 20 рабочих дней, он отработал 15. Начислить заработную плату.

$$6000 / 20 \times 15 = 4500 \text{ руб.}$$

1.2. Повременно-премиальная – вместе с заработной платой начисляются премии, которые могут устанавливаться как в твердых суммах, так и в %-ах от оклада. Премия может выплачиваться как вместе с заработной платой, так и отдельно от нее.

Пример, работнику установлен месячный оклад 6000 руб. В сентябре 2014г. из 20 рабочих дней, он отработал 15. Премия 10%. Начислить заработную плату.

$$6000 / 20 \times 15 = 4500 \text{ руб.}$$

$$6000 \times 10\% = 600 \text{ руб.}$$

$$4500 + 600 = 5100 \text{ руб.}$$

II. Сдельная система ОТ – оплачивается то количество продукции, которое произвел работник.

Формы:

2.1. Простая – заработная плата исчисляется исходя из сдельных расценок, установленных в организации и кол-ва продукции, работ, услуг, которые изготовил работник.

Пример, Работнику установлена сдельная система О.Т, расценка за 1 изделие – 10 руб. За июль изготовил 95 деталей.

$$10 \times 95 = 950 \text{ руб.}$$

2.2. Сдельно-премиальная – помимо заработной платы начисляется премия.

Пример, Работнику установлена сдельная система О.Т, расценка за 1 изделие – 10 руб. За июль изготовил 95 деталей. Премия 500 руб.

$$1. 10 \times 95 = 950 \text{ руб.}$$

$$2. 950 + 500 = 1450 \text{ руб.}$$

2.3. Сдельно-прогрессивная – сдельные расценки зависят от кол-ва произведенной продукции за определенный период времени, чем больше работник изготовил продукции, тем больше его сдельная расценка.

Пример, В ЗАО «Актив» установлены следующие сдельные расценки: до 110 шт. изготовленных деталей расценка 45руб за 1 штуку, свыше 110 – 50 руб. за 1 штуку. За август работник изготовил 120 деталей.

$$1. 110 \times 45 = 4550 \text{ руб.}$$

$$2. 10 \times 50 = 500 \text{ руб.}$$

$$3. 4550 + 500 = 5050 \text{ руб.}$$

2.4. Косвенно-сдельная – применяется для оплаты труда работников обслуживающих и вспомогательных производств, Σ заработной платы зависит от

заработка работников основного производства, получающих заработную плату по сдельной системе.

Эта расценка определяется путем умножения тарифной ставки (оклада) на кол-во фактически изготовленной из данной продукции и деления на кол-во запланированной к выпуску продукции.

Пример, Повременная заработная плата наладчика 5 разряда составляет за месяц 2867 руб. 20 коп, т.к. часовая тарифная ставка 17 руб. 92 коп, отработано 160 часов. Работник обслуживает 2-й участок цеха №1 с планом выпуска продукции в текущем месяце 1000 деталей. Фактически изготовлено и сдано 1300 деталей. Определить Σ начисленной заработной платы.

$$\text{заработная плата} = 2867,20 \times 1300 / 1000 = 3727,36 \text{ руб.}$$

2.5. Аккордная – при этой форме оплаты бригаде дается задание, которое необходимо выполнить в определенные сроки. За выполнение работы выплачивается денежное вознаграждение. Σ вознаграждения делится между работниками бригады, исходя из кол-ва отработанного времени. Расценки по каждому заданию определяются администрацией организации по согласованию с членами бригады.

Пример, бригада из 3 человек выполнила работу по ликвидации результатов аварии. Аккордный заработок бригады 1200 руб., заработная плата распределяется пропорционально количеству отработанного времени, при этом: а) Семенов – 24 часа, б) Петров – 15 часов, в) Сидоров – 20 часов. Начислить заработную плату каждому работнику.

$$1200 / (24 + 15 + 20) = 20,339 \text{ руб.}$$

$$24 \times 20,339 = 488,136$$

$$15 \times 20,339 = 305,085$$

$$20 \times 20,339 = 406,78$$

В зависимости от характера производства, способа контроля качества продукции применяются следующие первичные учетные документы: наряд на сдельную работу, маршрутный лист (АТП), рапорт о выработке.

По окончании работы отделом технического контроля представляется фактическое количество выработанной продукции, принятой, брака.

Ш.О.Т на комиссионной основе– при использовании данной системы размер заработной платы устанавливается в процентах от выручки, которую получает организация в результате деятельности работника.

Пример, Менеджеру по продаже заработная плата установлена в размере 15% от стоимости проданной им продукции. В августе 2014г. работник реализовал продукцию на Σ 75000 руб. Начислить заработную плату.

$$75000 \times 15\% = 11250 \text{ руб.}$$

Работнику может быть установлен минимальный размер О.Т, который выплачивается независимо от количества проданной продукции, оговаривается в трудовом или коллективном договоре.

Виды оплаты труда

1. Основная заработная плата – это оплата начисленная работникам за отработанное время, количество и качество выполненных работ, услуг (оклад, сверхурочные).

2. Дополнительная заработная плата – оплата работнику за неотработанное время, предусмотренная законодательством по труду (отпуска, пособие по временной нетрудоспособности, увольнение).

Начисление заработной платы при различных видах, формах
и системах оплаты труда. Синтетический и аналитический учет
расчетов по оплате труда

Виды доплат и надбавок

1. Компенсационные (работа в сверхурочное время, в праздничные дни, в выходные, в ночное время, оплата труда работников, работающих в особых условиях).

2. Стимулирующие (оплата труда за совмещение профессий, должности, за выслугу лет, за профессиональное мастерство и т.д.).

Доплаты

1. Оплата труда, применяемая в особых условиях:

Оплата труда работников занятых на тяжелых работах, работах с вредными и/или опасными условиями труда, устанавливается в повышенном размере по сравнению с тарифными ставками (окладами).

Пример, В соответствии с положением об оплате труда, работнику положена доплата за работу в тяжелых условиях, в размере 25% от тарифной ставки, которая составляет 3000 руб.

$$3000 \times 25\% = 750 \text{ руб.}$$

$$3000 + 750 = 3750 \text{ руб.}$$

2. Оплата труда при выполнении работ различной квалификации. Работникам с повременной оплатой труда, труд оплачивается по более высокой квалификации. Работникам со сдельной оплатой труда, выполненная работа оплачивается по расценкам разряда, которому она соответствует. Пример, Рабочий-сдельщик III разряда изготовил 200 единиц продукции, выполняя при этом работы соответствующие IV разряду. Сдельная расценка IV разряда – 15 руб., III – 12 руб.

$$200 \times 15 = 3000 \text{ руб.}$$

3. Оплата труда при совмещении профессий и выполнении обязанностей временно отсутствующих работников.

Совмещение профессий (должностей) – выполнение работником наряду со своей основной работой дополнительной работы по другой профессии или должности в пределах рабочего дня. Размер доплат установлен в трудовом договоре.

Пример, На бухгалтера возложены обязанности по ведению кассовых операций, доплата установлена в размере 50% от оклада. Должностной оклад бухгалтера 5000руб.

$$1) 5000 \times 50\% = 2500 \text{ руб.}$$

$$2) 5000 + 2500 = 7500 \text{ руб.}$$

Временное замещение – исполнение служебных обязанностей по должности временно отсутствующего работника, если это вызвано производственной необходимостью.

4. Доплата за работу в сверхурочное время

Сверхурочной считается работа, производимая работником по инициативе работодателя за пределами установленной продолжительности рабочего времени, а также работа сверхнормального числа рабочих часов за учетный период. Работодатель может привлечь работника (с его письменного соглашения) к работе в сверхурочное время. Сверхурочная работа не должна превышать 4 часа в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Работники привлекаются к сверхурочной работе на основании приказа руководителя организации. В приказе указывают причину, время сверхурочных работ, работников, которые их выполняют и Σ доплаты, порядок расчета зависит от системы оплаты труда.

При повременной заработной плате:

доплата = количество часов отработанных сверхурочно \times часовую ставку работника \times коэффициент доплаты,

Коэффициент за первые 2 часа не меньше 1,5, за последующие не меньше двух.

Пример, 21 марта работник по приказу руководителя отработал 3 часа сверхурочно. Работнику установлен 8 часовой рабочий день, дневная ставка 150руб./день

$$150/8 = 18,75 \text{ руб. (часовая тарифная ставка)}$$

$$2 \times 18,75 \times 1,5 = 56,25 \text{ руб.}$$

$$1 \times 18,75 \times 2 = 37,5 \text{ руб.}$$

$$56,25 + 37,5 = 93,75 \text{ руб.}$$

При сдельной системе оплате труда: порядок расчета доплаты устанавливают в трудовом договоре, который предусматривает:

1. оплату часов сверхурочной работы в повышенном размере без учета кол-ва изготовленной продукции и сдельных расценок.

2. начисление доплаты исходя из коэффициент 0,5 за первые 2 часа, и 1,0 за последующие часы от часовой тарифной ставки.

5. Доплаты за работу в ночное время

В ночное время с 22-00 до 6-00 общая продолжительность раб времени не должна превышать 40 ч/неделю. К работе привлекают на основании приказа руководителя, в котором указывают работника и Σ доплаты.

Σ доплаты = количество часов отработанных в ночное время \times часовую ставку заработной платы работника \times доплату, установленную в % от часовой ставки

Пример, Сдельная расценка 5 руб./изделие. Токарь изготовил 1630 изделия, при этом 4 часа отработал в ночное время. Часовая тарифная ставка 25 руб./ч. По приказу доплата составляет и 40% от часовой тарифной ставки. Начислить Σ заработной платы.

1) $4 \times 25 \times 40\% = 40$ руб.

2) $5 \times 1630 = 8150$ руб.

3) $8150 + 40 = 8190$ руб.

6. Оплата праздников и выходных дней

В соответствии со ст. 153 ТК РФ данную работу оплачивают не менее чем в двойном размере, работа сдельщиков оплачивается не менее чем исходя из двойных расценок за изготавливаемую продукцию. Работа повременщиков рассчитывается исходя их дневных или часовых расценок как минимум в двойном размере. Оплата труда сотрудников, получающих оклад, зависит на каких условиях работал человек:

1. если сверх месячной нормы, то помимо оклада полагается минимум двойная дневная заработная плата.

2. если человек отработал в пределах нормы, то ему нужно выплатить дневной оклад не менее чем в двойном размере.

Надбавки

За выслугу лет. Доплаты финансируются из бюджетов различных уровней и вводятся специальными решениями правительства РФ. Принцип надбавки заключается в том, что при достижении определенного уровня стажа, размер надбавки увеличивается.

Надбавка к должностному окладу лиц допущенных к государственной тайне. Порядок установления и выплат процентных надбавок к заработной плате определяется законом «о государственной тайне».

Пример, За работу со сведениями, имеющими степень секретности: 1-особой важности 25% к должностному окладу; 2-совершенно секретно 20%; секретно 10%.

Оплата труда при невыполнении норм выработки, при браке продукции и простое, имевшие место не по вине работника.

При невыполнении норм труда по вине работодателя, оплата производится за фактически отработанное время или выполненную работу, но не ниже среднего заработка работника.

При невыполнении норм труда по причинам не зависящим от работодателя и работника за работником сохраняется не менее $\frac{2}{3}$ от тарифной ставки оклада.

Брак не по вине работника наравне с годными изделиями.

Частичный брак по вине работника оплачивается по пониженным расценкам, в зависимости от годности продукции.

Синтетический учет расходов по оплате труда

Учет затрат организации подразделяется на:

1. Управленческий учет – основан на том, что затраты на оплату труда рассматриваются как часть всех затрат организации. Основным понятием является фонд заработной платы, в который включают начисленные организации суммы заработной платы в денежном и натуральном выражении за отработанное и неотработанное время, компенсационные выплаты, стимулирующие доплаты и надбавки, премии, поощрительные выплаты, а также оплата жилья, питания, топлива носящая постоянный характер.

2. Налоговый учет – затраты на оплату труда рассматриваются исходя из требований налогового законодательства. С налоговым учетом связаны понятия налогооблагаемой базы по НДФЛ, по налогу на прибыль.

3. Бухгалтерский учет – заключается в отнесении затрат по оплате труда на счета бухгалтерского учета в соответствии с установленным порядком.

Заработная платы работников может включаться:

- в состав расходов по обычным видам деятельности (сч. 20, 23, 25, 26, 29, 44);

- в состав вложений во внеоборотные активы (сч. 08);

- в состав внереализационных или операционных расходов (сч. 91);

- в состав расходов будущих периодов (сч. 97);

- в состав чрезвычайных расходов (сч. 99);

- выплачиваться за счет резерва предстоящих расходов (сч. 96);

- выплачиваться за счет чистой прибыли организации (сч. 84).

Для обобщения информации о расчетах с персоналом по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, надбавкам, некоторым пособиям, пенсиям и др. выплатам), а также по выплате доходов по акциям и др. ценным бумагам данной организации предназначен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – счет балансовый, А-П, но больше П.

Начисление заработной платы отражается по Кт 70, а корреспондирующий счет выбирают исходя из того в каком подразделении работает работник и какие работы он выполняет.

Дт 20, 23, 29 Кт 70 Начислена заработная плата работнику основного, вспомогательного, обслуживающего производства.

Дт 25, 26 Кт 70 Начислена заработная плата работникам аппарата управления.

Дт 44 Кт 70 Начислена заработная плата работникам занятым в процессе продажи.

Дт 08 Кт 70 Начислена заработная плата работнику занятому в создании, покупке, модернизации основных средств или нематериального актива.

Дт 91 Кт 70 Начислена заработная плата работникам организации непромышленной сферы.

Дт97 Кт70 Начислена заработная плата работникам, занятым выполнением работ, затраты по которым учитываются в расходах будущих периодов.

Дт96 Кт70 Начислена заработная плата работникам за счет созданного резерва.

Дт84 Кт70 Начислена заработная плата работникам организации за счет чистой прибыли.

Как правило заработная плата за счет нераспределенной прибыли выплачивается работникам непроизводственных подразделений организации.

Заработная плата выплачиваемая за счет нераспределенной прибыли налогооблагаемую базу по налогу на прибыль не уменьшает. Однако заработная плата облагается НДФЛ.

Регистрами аналитического учета являются лицевые счета работника, налоговые карточки по учету доходов и НДФЛ, расчетные и расчетно-платежные ведомости.

ТКРФ предусматривает, что заработная плата должна выплачиваться в рублях в соответствии с коллективным или трудовым договором. Оплата труда может производиться и в иных формах не противоречащих законодательствам России и международным договорам. Доля заработной платы выплачиваемой в не денежной форме не может превышать 20% от общей суммы заработной платы.

Выплата заработной платы в виде спиртных напитков, наркотических, токсических, ядовитых и вредных веществ, оружия и других предметов, в отношении которых установлены запреты или ограничения на их свободный оборот не допускается.

Заработная плата должна выплачиваться не реже чем каждые пол месяца (ст.136 ТК РФ).

Конкретные дни выплаты определяются правилами трудового распорядка организации, коллективным или трудовым договором.

Аванс – часть заработной платы, выданная работнику. Авансовая форма НДФЛ не облагается, т.к. эти налоги начисляются на Σ заработной платы по итогам каждого месяца.

Документальное оформление и порядок начисления заработной платы за дни отпуска и пособия по временной нетрудоспособности

Ежегодно оплачиваемые отпуска предоставляются с соответствии с графиком, который утверждает администрация организации с учетом мнения профсоюза, если он есть в организации.

График отпусков составляется по форме №Т-7 и утверждается не позднее чем 2 недели до начала года.

Отпуск оформляется на основании приказа и при расчете отпускных заполняется форма №Т-6 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику».

Отпуск должен предоставляться работнику ежегодно. Право на отпуск за 1-й год работы возникает по истечении 6 месяцев его непрерывной работы в данной организации, последующие по соглашению сторон.

Не предоставлять отпуск работнику в течение 2-х лет подряд запрещается.

Продолжительность ежегодного отпуска составляет 28 календарных дней. Праздничные дни в продолжительность отпуска не включаются.

В соответствии со ст. 126 ТК РФ запрещается выплачивать компенсацию работникам, которым ежегодно полагается не более 28 дней отпуска.

Если в период отпуска работник имел больничный лист, то на период болезни отпуск продлевается с оплатой больничного листа.

В соответствии со ст. 139 ТК РФ отпускные начисляются след образом:

1. Определяется расчетный период. Расчетный период для оплаты отпуска равен 12 календарным месяцам (при этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно (в феврале - по 28-е (29-е) число включительно) предшествующих уходу работников в отпуск, однако ст. 139 ТК РФ разрешает организации выбирать другой период, если это прописано в коллективном договоре и если это не ухудшает положение работника.

2. Определяется Σ выплат, которую получил работник в расчетном периоде. Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые в организации не зависимо от источника этих выплат. Денежные средства выданные работнику не в качестве вознаграждения за труд (кредиты, материальная помощь, дивиденды и т.д.) при исчислении среднего заработка не учитываются.

3. Определение среднего заработка и Σ отпускных:

а) Если расчетный период отработан полностью, то Σ отпускных равна:

$$O = z / n \div 12 \text{ мес} \div 29,4 \times D, \text{ где}$$

D – кол-во дней отпуска,

29,4 – ср кол-во дней в месяце,

12-сам расчетный период.

б) Если один из месяцев расчетного периода отработан не полностью, то количество календарных дней расчетного периода определяют по-другому:

$29,4 : \text{Количество дней в месяцах, которые не полностью отработаны} \times \text{Количество календарных дней в этом месяце, приходящееся на отработанное время}$

Общее количество календарных дней в расчетном периоде = Количество дней в месяцах, которые отработаны не полностью + Количество дней в месяцах, которые отработаны полностью

Далее в обычном порядке определяется среднедневной заработок. Напомним, это сумма заработка сотрудника, разделенная на общее количество календарных дней в расчетном периоде.

Пример:

Начальник отдела продаж О.Л. Скобелев организации «Астра» в июне 2014 года оправился в отпуск на 14 дней. Расчет отпускных будет выглядеть следующим образом.

Расчетный период в организации - 12 месяцев. Значит, в расчет принимается время работы с мая 2014 года по июнь 2013 года. Оклад Скобелева составляет 60 000 руб. в месяц. В течение года он не получал премий. Заработная плата не повышалась и не индексировалась.

В апреле 2014 года сотрудник был в трехдневной командировке. В январе 2014 года находился на больничном 6 дней. В августе 2013 года Скобелев был в оплачиваемом отпуске 10 дней. Общая сумма выплат за расчетный период составила 662 842 руб.

Для наглядности построим таблицу:

Месяц расчетного периода	Количество календарных дней в расчетном периоде	Количество фактических календарных дней, которые отработал сотрудник
Май 2014 года	31	21
Апрель 2014 года	30	18
Март 2014 года	31	21
Февраль 2014 года	28	20
Январь 2014 года	31	10
Декабрь 2013 года	31	22
Ноябрь 2013 года	30	21
Октябрь 2013 года	31	21
Сентябрь 2013 года	30	22
Август 2013 года	31	13
Июль 2013 года	31	21
Июнь 2013 года	30	21

Поскольку Скобелев отработал 9 месяцев полностью, то количество календарных дней, учитываемых при исчислении отпускных, составит:

$$9 \text{ мес.} \times 29,4 = 264,6 \text{ дн.}$$

Далее определим количество дней, которые учитываются при расчете отпускных, при условии, что месяц отработан не полностью:

$$\text{в апреле: } 29,4 : 30 \times 18 = 17,64;$$

$$\text{в январе: } 29,4 : 31 \times 10 = 9,48;$$

$$\text{в августе: } 29,4 : 31 \times 13 = 12,33.$$

Общее количество дней в расчетном периоде составит:

$264,6 + 17,64 + 9,48 + 12,33 = 304,05$. Определим средний дневной заработок: $662\,842 \text{ руб.} : 304,05 = 2180,04 \text{ руб.}$

Отпускные полагаются в следующей сумме: $2180,04 \text{ руб.} \times 14 = 30\,520,6 \text{ руб.}$

Дополнительный отпуск

Предоставляется некоторым категориям работников:

1. работники занятые на работах с вредными или опасными условиями труда

2. работники имеющие особый характер работ
3. работники с ненормируемым рабочим днем
4. работники работающие в районах крайнего севера и приравненные к ним местностям

Кроме установленных законодательством ежегодных основного оплачиваемого отпуска и дополнительных оплачиваемых отпусков, предоставляемых на общих основаниях, лицам, работающим в районах Крайнего Севера, предоставляются дополнительные оплачиваемые отпуска продолжительностью 24 календарных дня, а лицам, работающим в местностях, приравненных к районам Крайнего Севера, - 16 календарных дней.

5. работники, которым дополнительные отпуска предусмотрены федеральным законом

Организации могут самостоятельно устанавливать дополнительные отпуска для работников, но это должно быть предусмотрено в соответствующих документах.

Продолжительность отпусков исчисляется в календарных днях и максимальным пределом не ограничен. Дополнительный отпуск прибавляется к основному.

Учебный отпуск

ТКРФ предусмотрены гарантии и компенсации для работников совмещающих работу и обучение. Эти отпуска предоставляются на основе справки вызова для студентов, где указывается продолжительность в календарных днях. Если на период отпуска выпали праздничные дни, то они не увеличивают продолжительность отпуска.

Отпуск без сохранения заработной платы

По письменному заявлению сотрудника работодатель может предоставить ему отпуск без сохранения заработной платы. Его продолжительность определяется по соглашению работника и работодателя.

В бухгалтерском учете начисление отпускных отражается также как начисление заработной платы.

Льготный отпуск

Лица, работающие в организациях, финансируемых из федерального бюджета, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, имеют право на оплату один раз в два года за счет средств работодателя (организации, финансируемой из федерального бюджета) стоимости проезда в пределах территории Российской Федерации к месту использования отпуска и обратно любым видом транспорта (за исключением такси), в том числе личным, а также на оплату стоимости провоза багажа весом до 30 килограммов. Право на компенсацию указанных расходов возникает у работника одновременно с правом на получение ежегодного оплачиваемого отпуска за первый год работы в данной организации.

Окончательный расчет производится по возвращении из отпуска на основании представленных билетов или других оправдательных документов.

При непредставлении проездных билетов, но при наличии документов, подтверждающих проведение отпуска в другой местности, оплата проезда к месту использования отпуска и обратно производится по наименьшей стоимости проезда кратчайшим путем. Также возмещаются расходы по проезду в отпуск и обратно на личном автомобиле. Если работник отправился в отпуск на личном автомобиле, размер компенсации определяется исходя из фактически произведенных расходов на оплату стоимости израсходованного топлива, норм расхода топлива, установленных для соответствующего транспортного средства, и кратчайшего маршрута следования к месту использования отпуска и обратно.

Схема расчета пособия по временной нетрудоспособности

1. Определение расчетного периода - 2 года, предшествующие году наступления страхового случая или 2 года по выбору работника (в установленных случаях).

2. Определение суммы начислений, произведенных в пользу работника за расчетный период. Суммируются только начисления, учитываемые при расчете среднего заработка. Суммы определяются отдельно за каждый год расчетного периода. Если расчетный период отработан не полностью или отсутствует справка о зарплате в расчетном периоде у других работодателей, то учитывается фактически имеющаяся сумма.

3. Определение максимального предела. Полученные за каждый год суммы сравниваются с предельно допустимой величиной. В расчет берется минимальная.

4. Определение среднедневного заработка.

Полученная сумма делится на 730.

5. Определение минимального предела

Полученная сумма среднедневного заработка работника сравнивается со среднедневным заработком, рассчитанным исходя из МРОТ (5554 руб.). Для исчисления пособия выбирается большая из величин.

6. Определение суммы к выплате, если рассчитанная величина больше МРОТ:

Рассчитанный среднедневной заработок умножается на коэффициент (страхового стажа или по иным причинам) и умножается на кол-во календарных дней нетрудоспособности (период нетрудоспособности).

Средний заработок, исходя из которого рассчитываются пособия, включает все виды выплат, которые производились работодателем в пользу данного работника, и на которые начислялись страховые взносы в Фонд социального страхования РФ (ФСС РФ).

Выплаты, учитываемые в составе среднего заработка для расчета больничных:

1. Все виды заработной платы, начисляемой физическому лицу в рамках трудовых отношений.

2. Все виды доплат и коэффициентов, начисляемых и выплачиваемых дополнительно к заработной плате, применяемых у данного работодателя, в соответствии с локальными актами и трудовыми договорами.

3. Компенсации за неиспользованный отпуск.

4. Доплаты в соответствии с трудовым законодательством за совместительство, работу в условиях, отличных от нормальных, за сверхурочные и работу в праздничные и выходные дни.

5. Выплаты в денежной форме за работу в тяжелых, вредных, опасных условиях труда.

6. Заработная плата (доходы), выданная работнику в неденежной форме (в виде товаров, работ, услуг). Такие выплаты учитываются как стоимость данных товаров/услуг на день выплаты (с учетом НДС и акцизов).

7. Все виды премий и вознаграждений (в том числе премии к праздникам, юбилеям), начисляемые в расчетном периоде в соответствии с имеющимся у работодателя Положением о премировании.

8. Выплаты в пользу работника по гражданско-правовым договорам, предметом которых, является выполнение работ, оказание услуг и т.д.

Выплаты, не учитываемые в составе среднего заработка для расчета
больничных

1. Суммы государственных пособий, выплачиваемых в соответствии с законодательством РФ и субъектов РФ, а также в соответствии с решениями органов местного самоуправления.

2. Суммы пособий и иные виды обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию.

3. Суммы материальной помощи:

- в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством;

- работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

- работникам (родителям, усыновителям, опекунам) при рождении (усыновлении (удочерении) ребенка, выплачиваемой в течение первого года после рождения (усыновления (удочерения), но не более 50 000 рублей на каждого ребенка.

- оказываемой работодателями своим работникам, не превышающие 4000 руб. на одного работника за расчетный период и т.д.

Страховой стаж работника, от которого зависит размер пособия	Размер пособия по временной нетрудоспособности (коэффициент)	Нормативный акт
8 и более лет	100 % среднего заработка;	Закон 255-ФЗ п.1 ст. 7
от 5 до 8 лет	80 % среднего заработка	
до 5 лет	60 % среднего заработка.	

2. Первичные документы по учету численности работников, отработанного времени и выработки. Удержания из заработной платы и их учёт

В соответствии с законодательством о труде, регулирование трудовых отношений может осуществляться на договорной основе: путем заключения изменения, дополнения работниками и работодателями коллективных договоров, соглашений, а также трудовых договоров.

Коллективный договор – правовой акт, регулирующий социально-трудовые отношения в организации, заключаемый работодателем и работниками в лице их представителей.

Соглашение – правовой акт, устанавливающий общие принципы регулирования социально-трудовых и связанных с ними экономических отношений, заключаемый между представителями работников и работодателей на федеральном, отраслевом, региональном и территориальном уровнях.

Трудовой договор – соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставлять работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию.

Все финансово-хозяйственные операции предприятия, в т.ч. и начисление заработной платы, должны быть документально оформлены и обоснованы.

Перечень первичных документов по учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом (оплаты труда) и формы данных документов утверждены постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. № 1.

Первичный учет численности персонала организации осуществляется на основании следующих документов:

- приказа (распоряжения) о приеме на работу (форма №Т-1), который будет основанием для приема на работу. Лицо, ответственное за учет личного состава работников организации, в соответствии с данным приказом заполняет на каждого вновь принятого личную карточку, делает запись в трудовой книжке, а в бухгалтерии открывается лицевой счет;

- личной карточки (форма № Т-2), которая заполняется на каждого работника. В ней содержатся общие сведения о работнике (фамилия, имя, отчество, дата и место рождения, образование и др.), сведения о воинском учете, назначении и перемещении, повышении квалификации, переподготовке, отпуске и другие дополнительные сведения; приказа (распоряжения) о переводе на другую работу (форма № Т-5), который применяется при оформлении перевода работника из одного структурного подразделения в другое;

- приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска (форма № Т-6), который применяется для оформления ежегодного и других видов отпусков, предоставляемых работникам в соответствии с ТК РФ, действующими законодательными актами и положениями, коллективными договорами и графиками отпусков;

- приказа (распоряжения) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (форма № Т-8), который применяется при оформлении увольнения работников. На его основании бухгалтерия производит расчет с работником;

- других унифицированных форм.

Для учета рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда применяются следующие унифицированные формы первичной документации: табель учета рабочего времени и расчета заработной платы (форма № Т-12) и табель учета рабочего времени (форма № Т-13), в которых фиксируется использование рабочего времени всех работающих в данной организации. Табель по форме № Т-13 используется в условиях автоматизированной обработки данных. Форма № Т-12 заполняется вручную работником бухгалтерии. Условные обозначения отработанного и неотработанного времени, представленные на титульном листе формы № Т-12, применяются и при заполнении формы № Т-13.

Эти таблицы составляются в одном экземпляре и передаются в бухгалтерию. Стоит заметить, что они позволяют не только учитывать время, отработанное всеми категориями служащих, но и контролировать соблюдение рабочими и служащими установленного режима работы. На основании таблиц рассчитывается заработная плата, составляется статистическая отчетность по труду

Учет использования рабочего времени ведется в табелях или методом сплошной (каждодневной) регистрации явок и неявок на работу, или путем регистрации только отклонений (неявок, опозданий и т.д.). Отметки о причинах неявок на работу или о неполном рабочем дне, о работе в сверхурочное время и другие отступления от установленного режима работы должны вноситься в табель только на основании документов (листки нетрудоспособности, справки, приказы о выполнении государственных или общественных обязанностей и т.п.).

Учет времени, потраченного на сверхурочные работы, может осуществляться и на основании списков лиц, выполнявших данные работы. Списки составляются и подписываются начальником структурного подразделения. Руководитель сверхурочных работ делает отметку о количестве фактически проработанных сверхурочных часов. На основании списков с такой отметкой данные вносятся в табель. Время простоев также может учитываться в таблице. Соответствующие данные вносятся на основании листков о простое, выписанных руководителем структурного подразделения. Стоит сказать, для расчета и выплаты заработной платы применяются следующие формы ведомостей.

- расчетно-платежная ведомость (форма № Т-49), которая рекомендована для средних и малых организаций При составлении этой формы допустимо не заполнять другие расчетные и платежные ведомости;

- расчетная ведомость (форма №Т-51), которая применяется для расчета заработной платы всем категориям работающих. Рекомендована для применения в крупных организациях;

- платежная ведомость (форма № Т-53), которая применяется для учета выплат заработной платы;

- лицевой счет (формы № Т-54и № Т-54а), который заполняется бухгалтером на каждого работника на основании первичных документов о приеме на работу и в котором указывается необходимая информация: фамилия, имя, отчество; цех, отдел организации; категория персонала; табельный номер работника; количество детей (для определения вычетов при расчете налога на доходы физических лиц); дата поступления на работу.

Лицевой счет заполняется в течение года, в нем ежемесячно отражаются все виды произведенных начислений и удержаний. Данные, содержащиеся в лицевом счете, будут основанием для расчета среднего заработка при оплате отпуска, начислений по больничным листкам и т.д. На следующий год на каждого работника открывается новый лицевой счет.

Не стоит забывать, что важнейшими показателями, отражающими затраты труда, будут нормы труда, которые устанавливаются для работников в соответствии с достигнутым уровнем техники, технологии, организации производства и труда.

Законодательством о труде предусмотрены следующие виды норм труда:

- норма выработки - количество продукции, которое работник (группа работников) определенной квалификации должен произвести в единицу рабочего времени,

- норма времени - количество рабочего времени (в часах, минутах), которое должен затратить работник (группа работников) определенной квалификации на производство единицы продукции (работ, услуг);

- норма обслуживания - количество объектов (единиц оборудования, производственных площадей, рабочих мест и т.д.), которые работник (группа работников) должен обслужить в единицу времени (за час, рабочий день, рабочую смену, рабочий месяц);

- норма численности - количество работников соответствующей квалификации для выполнения определенного объема работ (производственной, управленческой функции). Учитывая зависимость от характера производства для учета выработки продукции применяются различные первичные документы - наряд на сдельную работу, маршрутный лист, рапорт о выработке и др.

В условиях массово-поточного производства выработка учитывается при приемке готовой продукции. Выработка каждым членом бригады устанавливается на основании рапортов о выработке, заполняемых мастером.

При серийном производстве выработка учитывается при помощи маршрутных листов в сочетании с рапортом бригадира или мастера, где фиксируется приемка работ (их объем) за смену

При индивидуальном или мелкосерийном характере производства выработка учитывается традиционно при помощи нарядов на сдельную работу.

Их выписывают на основании технологических карт. Наряды могут выписываться на одну смену или на более продолжительный срок (до одного месяца) в зависимости от времени, необходимого для выполнения производственного задания.

После приемки продукции от рабочих мастер подписывает наряд и передает его в бухгалтерию.

На предприятиях других отраслей материального производства применяются свои специфические системы учета использованного времени.

Виды удержаний из заработной платы. Учет удержаний из заработной платы

Заработная плата работника может быть уменьшена на Σ различных удержаний. Удержания могут осуществляться:

1. в пользу бюджета (налог на доходы физ. лиц и т.д.);
2. в пользу 3^x лиц (алименты, Σ предназначенные для возмещения причиненного вреда и т.д.);
3. в пользу организации, в которой работает работник (возмещение подотчетных Σ , материального ущерба и т.д.).

НДФЛ (13%), с резидентов – 13%, с нерезидентов-35%.

Выплачивая работникам доходы, организация обязана удержать Σ НДФЛ и перечислить ее в бюджет, при этом сделать запись:

Дт70 Кт68_{ндфл} Удержан НДФЛ с Σ выплаченной работнику

Налогом облагается общая Σ дохода, которую работник получил от организации в календарном месяце, уменьшенная на Σ доходов не облагаемых налогом и на Σ нал вычетов.

Налоговый вычет – твердая денежная Σ , уменьшающая доход работника при исчислении налога.

Основные вычеты:

- имущественные,
- профессиональные,
- социальные
- стандартные.

Стандартные налоговые вычеты уменьшают только Σ дохода, облагаемую по ставке 13%.

Σ -мы стандартных вычетов:

- 3000 руб. (пострадавшим от атомных аварий и инвалиды ВОВ);
- 500 руб. (герои СССРФ, инвалиды I и II группы);
- 1400 руб. на 1 ребенка, 1400 руб. на второго ребенка, 3000 руб. на третьего и каждого последующего (на каждого ребенка в возрасте до 18 лет и учащегося на дневной форме обучения до 24 лет). Вычет должен применяться с месяца рождения ребенка и до конца года, в котором ребенок достиг указанного возраста.

Вычет применяется до того момента, пока доход работника, облагаемый по ставке 13%, не превысит 280000 руб.

Если работник имеет право на несколько стандартных вычетов, то ему предоставляются только максимальные из них.

Если работник не состоит в браке, то вычет на детей предоставляется в двойном размере.

Если работник, обязанный выплачивать алименты, уклоняется от них, то вычет ему не предоставляется.

Пример, Доход работника в месяц – 36000 руб., он имеет одного ребенка. Определить Σ НДФЛ за январь?

$$\text{НДФЛ} = (36000 - 1400) \times 13\% = ?$$

Дт 70 Кт 68 ?

Если доход работника меньше чем, предоставленный ему налоговый вычет, то НДФЛ с него не удерживается.

Удержание алиментов осуществляется по исполнительным листам, удерживаются с дохода работника как по основному месту работы, так и при работе по совместительству.

Удержание алиментов производится до достижения ребенком 18 летнего возраста.

Перечень доходов, из которых удерживаются алименты, утвержден постановлением правительства РФ от 18 июля 1996г. к таким доходам в частности относятся заработная плата, все виды доплат и надбавок, премии и т.д.

В соглашении или в исполнительном листе может быть предусмотрено, что алименты удерживаются как в долях от дохода работника, так и в фиксированной Σ .

Как правило алименты удерживают в след размерах:

- на содержание 1 ребенка – $\frac{1}{4}$ дохода работника;
- 2-х детей – $\frac{1}{3}$ дохода;
- на 3-х детей и более – $\frac{1}{2}$ дохода.

Суд может уменьшить или увеличить Σ подлежащую взиманию на уплату алиментов, однако эта Σ не может превышать 70% заработка работника, уменьшенного на Σ НДФЛ

Для учета алиментов используют счет 76 субсчет – расчеты по исполнительным листам.

Σ алиментов не может превышать 70% заработка уменьшенного на Σ НДФЛ.

Удержания по инициативе организации:

1. Удержания за причиненный материальный ущерб.

Если с работником заключен гражданско-правовой договор, то ущерб возмещается в порядке установленном в ГКРФ, который предусматривает возмещение ущерба в полном объеме.

Если с работником заключен трудовой договор, то ущерб возмещается в соответствии с ТКРФ, который устанавливает, что работник обязан возместить работодателю причиненный ему прямой действительный ущерб.

Размер ущерба при утрате и порчи имущества определяется по фактическим потерям, исчисляемым исходя из рыночных цен, но не ниже стоимости имущества по данным б.у с учетом степени износа данного имущества.

При ограниченной материальной ответственности работник должен возместить прямой ущерб в пределах своего среднемесячного заработка.

При полной материальной ответственности работник должен возместить всю Σ расходов организации на восстановление поврежденного или приобретение нового имущества.

Σ ущерба, которая не превышает среднемесячного заработка работника, удерживается из его заработной платы на основании приказа руководителя.

Σ ущерба которая превышает среднемесячный заработок работника взимается только в судебном порядке.

Учет ущерба ведется на сч. 73-2 «расчеты по возмещению матер ущерба».

2. Удержания своевременно невозвращенных сумм полученных в подотчет.

Σ подотчетных средств невозвращенная работником в установленный срок может удерживаться из его заработной платы. Единовременная Σ удержаний не может превышать 20% заработной платы причитающейся к выдаче. Если долг работника будет списан за счет средств организации, то эту Σ следует включить в совокупный доход работника. При наступлении срока в течение которого работник должен отчитываться или вернуть средства, полученные в подотчет, делается запись:

Дт94 Кт71 учтена Σ средств выданная работнику в подотчет и не возвращенная в срок.

Дт70 Кт94 удержана из заработной платы не возвращенная подотчетная Σ .

3. Удержание за товары проданные в кредит.

Для учета расчетов с работниками за товары проданные в кредит используется сч. 76 субсчет «расчеты по товарам проданным в кредит».

Дт70 Кт76_{расчеты по товарам проданным в кредит} Удержаны средства из заработной платы.

Дт76_{расчеты по товарам проданным в кредит} Кт51 Перечислены торговой организации средства удержанные из заработной платы работника.

Вопросы для самоконтроля

1. Какими документами регламентируется порядок оформления трудовых отношений?
2. Какими первичными документами оформляется учет труда и его оплаты?
3. Кем и с какой целью осуществляется учет личного состава и его движение?
4. Что понимается под оплатой труда?
6. Какие показатели используются при расчете пособий за время нетрудоспособности, и каковы источники выплаты?

7. Какая оплата является дополнительной, как осуществляется расчет?
8. Какие удержания из оплаты труда являются обязательными?
9. Как определить сумму, причитающуюся работнику за отчетный период?
10. Как осуществляется учет депонированной заработной платы?
11. Что такое коллективный договор?
12. В чем отличия трудового договора от коллективного?
13. Что понимается под минимальной заработной платой?
14. Назовите основные формы оплаты труда.
15. Охарактеризуйте основные разновидности сдельной формы оплаты труда.
16. Какими факторами определяется сумма заработка работников при повременной форме оплаты труда?
17. Перечислите основные виды доплат и надбавок.
18. Какие документы оформляются при прекращении с работником трудового договора?
19. Какие виды материального ущерба должны компенсироваться работником?
20. Назовите основные элементы, характеризующие налог на доходы с физических лиц.
21. Назовите виды и размеры налоговых вычетов, на которые имеют право физические лица.

Тема 2.6. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости

План

1. Понятие расходов организации и определение их величины. Группировка расходов. Учет затрат основного производства.
2. Учет затрат вспомогательных производств, их распределение. Учет непроизводственных расходов и потерь, оценка и учет незавершенного производства.

1. Понятие расходов организации и определение их величины. Группировка расходов. Учет затрат основного производства

Себестоимость - выраженные в денежной форме затраты на производство и реализацию продукции.

- Своевременное и правильное отражение фактических затрат производства по соответствующим статьям

- Предоставление информации для оперативного контроля за использованием производственных ресурсов и сравнения с существующими нормами, нормативами и сметами

- Выявление резервов снижения себестоимости продукции, предупреждение непроизводственных расходов и потерь

- Определение результатов внутрипроизводственного хозяйственного расчета по структурным подразделениям предприятия и др.

В соответствии с действующими положениями и законодательствами себестоимость бывает:

- плановая (нормативная)
- фактическая (производственная полная себестоимость)

В соответствии с главой 25 НК РФ «Налог на прибыль» различают сл. статьи затрат:

- материальные
- расходы на оплату труда
- отчисления на соц. страхование и обеспечение (30%)
- амортизация ОС
- прочие расходы

Классификация затрат

I) По месту возникновения:

Данная классификация необходима для организации внутреннего расчета а) по производству, по цехам, по участкам.

II) По видам расходов (статьи калькуляции):

1. сырье и материалы
2. возвратные отходы
3. покупные изделия и полуфабрикаты
4. услуги производственного характера
5. отчисления на соц. нужды
6. расходы на подготовку и освоения производства
7. топливо и электроэнергия на технологические цели
8. общепроизводственные расходы
9. общехозяйственные расходы
10. прочие потери от брака
11. прочие производственные расходы
- 11 статей калькуляции составляют производственную себестоимость
12. коммерческие расходы.

Все 12 статей – полная себестоимость

III) По способу включения в себестоимость:

- а) прямые – затраты, которые можно сразу включить в себестоимость;
- б) косвенные – затраты, которые нельзя сразу отнести на конкретный продукт, который подлежит распределению.

IV) По составу

- а) одноэлементные (заработная плата основных работников);
- б) многоэлементные (комплексные) (общехозяйственные расходы).

Синтетический и аналитический учет затрат основного производства в программе "1С: Предприятие"

Прямые затраты – затраты, которые могут прямо и непосредственно отнесены на конкретный вид производимой предприятием продукции.

В Плане счетов для учета прямых затрат предназначен счет 20 «Основное производство», активный, балансовый

По ДТ=>увеличение затрат, связанных с производством продукции

По КТ=> фактическая себестоимость

Сальдо по ДТ характеризует остаток незавершенного производства на определенную дату.

Аналитический учет ведется в разрезе каждой продукции, работ, услуг.

ДТ 20 КТ 10 списаны материалы на производство товаров, работ, услуг.

ДТ 20 КТ 16 списаны положительные отклонения на производство Т, Р, У.

ДТ 20 КТ 10 (красное сторно) возврат материалов

ДТ 20 КТ 21, 10.2 списаны полуфабрикаты собственного производства и покупные на производство.

ДТ 20 КТ 60, 70 списаны затраты сторонних организаций (без НДС).

ДТ 20 КТ 10.3, 76 списано топливо, электроэнергия на производство.

ДТ 20 КТ 70 начислена зарплата работникам основного производства.

ДТ 20 КТ 69.1, 2, 3 начислены страховые взносы на заработную плату работников основного производства.

ДТ 20 КТ 71, 76, 60 списаны затраты на командировочные расходы(на услуги сторонних организаций).

ДТ 20 КТ 25 списаны общепроизводственные расходы на основное производство.

ДТ 20 КТ 26 списаны общехозяйственные расходы на основное производство.

ДТ 20 КТ 28 списаны расходы по браку.

ДТ 20 КТ 02, 05 начислена амортизация ОС/ нематериальных активов.

ДТ 20 КТ 76, 60 списаны затраты на хранение/ рекламу.

Фактическая себестоимость может отражаться двумя способами:

- без использования 40 счета;

- с использованием 40 счета.

Без использования 40 счета:

ДТ 43 КТ 20 отражена фактическая себестоимость Т, Р, У

ДТ 43 КТ 20 отражена плановая себестоимость продукции, Р, У

ДТ 43 КТ 20 отражены отклонения фактической от плановой себестоимости

С использованием 40 счета:

ДТ 43 КТ 40 отражена плановая себестоимость продукции

ДТ 43 КТ 20 отражена фактическая себестоимость

В конце месяца определяются отклонения:

ДТ 90.2 КТ 40 на сумму положительных отклонений

ДТ 90.2 КТ 40 (красное сторно) на сумму отрицательных отклонений.

В программе по счету 20 "Основное производство" формируются следующие проводки:

20.01	10.11.1	Списание стоимости специальной одежды на производство продукции на затраты основного производства в течение срока полезного использования	Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Погашение стоимости спецодежд...
20.01	10.11.2	Списание стоимости специальной оснастки из эксплуатации на затраты основного производства	Списание материалов из эксплуатации меню "Производство" закладка "Спецоснастка"
20.01	10.11.2	Списание стоимости специальной оснастки на затраты основного производства в течение срока полезного использования	Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Погашение стоимости спецодежд...
20.01	19.03	Списание суммы невозмещаемого НДС по материальным ресурсам, использованным в основном производстве, освобожденном от уплаты НДС	Списание НДС меню "Покупка - Ведение книги покупок"
20.01	19.04	Включение НДС по приобретенным материальным ценностям в затраты основного производства, на которые ранее списаны материальные ценности	Распределение НДС косвенных расходов меню "Покупка - Ведение книги покупок"
20.01	20.01	Включение в затраты подразделения основного производства услуг оказанных другим подразделением основного производства	Отчет производства за смену меню "Производство" закладка "Услуги"
20.01	21	Передача полуфабрикатов в основное производство для дальнейшей доработки	Отчет производства за смену меню "Производство" закладка "Материалы"

2. Учет затрат вспомогательных производств, их распределение. Учет непроизводственных расходов и потерь, оценка и учет незавершенного производства

Вспомогательное производство - производство, которое обслуживает основное производство.

К услугам вспомогательного производства относят:

- электро - и поршневые хозяйства
- водоснабжение
- тарные, ремонтные цеха

Учет затрат вспомогательного производства ведется на счете 23 «Вспомогательное производство», активный, балансовый.

По ДТ- затраты на вспомогательное производство.

По КТ - списание.

Аналитический учет ведется по видам вспомогательного производства, по видам продукции и по статьям калькуляции.

ДТ 23 КТ 10 списаны материалы на вспомогательное производство.

ДТ 23 КТ 70 начислена зарплата работникам вспомогательного производства.

ДТ 23 КТ 69. 1, 2, 3 страховые взносы.

ДТ 23 КТ 71 отражены командировочные расходы.

ДТ 20 КТ 23 списаны материалы на вспомогательное производство.

ДТ 90.2 КТ 23 списаны затраты при продаже.

Если вспомогательные затраты относятся к нескольким видам продукции, то способ распределения может быть такой же, как и у косвенных затрат.

Учет затрат на производство, на обслуживание производства и управление

В соответствии с Планом счетов для обобщения операций о затратах, связанных с производством продукции, выполнению работ, оказанию услуг обслуживающих производств и хозяйственной организации, предназначен счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

На данном счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данной организации: жилищно-коммунального хозяйства (эксплуатация жилых домов, общежитий, прачечных, бань и т. п.); пошивочных и других мастерских бытового обслуживания; столовых и буфетов; детских дошкольных учреждений (садов, яслей); домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного и культурно-просветительного назначения. Аналитический учет ведется по каждому хозяйству и статьям затрат.

По дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств. Прямые расходы списываются на счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства».

По кредиту счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в дебет счетов:

- учета материальных ценностей и готовых изделий, выпущенных обслуживающими производствами и хозяйствами;
- учета затрат подразделений - потребителей работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами;

90 «Продажи»(при продаже сторонним организациям и лицам работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами) и др.

Остаток по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Учет распределения косвенных затрат производства

Косвенные расходы - это затраты, которые связаны с производством нескольких видов продукции (работ, услуг). Напрямую они не могут быть отнесены на конкретный вид продукции. Поэтому они распределяются по видам продукции косвенно (условно) согласно предусмотренным в учетной политике организации показателям, с помощью заранее рассчитанных коэффициентов. К косвенным относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Данные затраты учитываются на счетах:

- 25 «Общепроизводственные расходы»
- 26 «Общехозяйственные расходы»

Счета активные. Сальдо не имеют. В конце месяца закрываются.
Списываются на конкретный вид продукции либо списываются при реализации.

База распределения косвенных затрат отражается в учетной политике.

Базы распределения:

-пропорционально выручке

-пропорционально заработной плате работников основного производства

- пропорционально сумме списанного основного сырья

ДТ 25, 26 КТ 70 начислена заработная плата работникам аппарата управления всего предприятия.

ДТ 25, 26 КТ 69. 1, 2, 3 начислены страховые взносы от заработной платы работников.

ДТ 25, 26 КТ 71 списаны на общехозяйственные расходы подотчетные суммы.

Аналитический учет ведется в разрезе каждой статьи затрат

ДТ 20 КТ 25, 26 списана доля косвенных расходов на затраты основного производства.

ДТ 90.2 КТ 25, 26 списаны косвенные расходы на реализованную продукцию.

В программе формируются следующие проводки:

26	23	Включение в общехозяйственные расходы услуг, оказанных подразделением вспомогательного производства	Отчет производства за смену меню "Производство"
26	41.01	Списание стоимости товаров на общехозяйственные расходы	закладка "Услуги" Требование-накладная меню "Производство"
26	41.04	Списание стоимости покупных изделий на общехозяйственные расходы	закладка "Материалы" Требование-накладная меню "Производство"
26	41.04	Списание стоимости покупных изделий на общехозяйственные расходы	закладка "Материалы" Требование-накладная меню "Производство"
26	43	Списание стоимости готовой продукции на общехозяйственные расходы	закладка "Материалы" Требование-накладная меню "Производство"
26	60.01	Включение в общехозяйственные расходы услуг сторонних организаций. Отражение задолженности поставщику за оказанные услуги по договору в руб.	Поступление товаров и услуг меню "Покупка" операция "Покупка, комиссия" закладка "Услуги"
26	60.21	Включение в общехозяйственные расходы услуг сторонних организаций. Отражение задолженности поставщику за оказанные услуги по договору в валюте	Поступление товаров и услуг меню "Покупка" операция "Покупка, комиссия" закладка "Услуги"

Расчет распределения косвенных затрат

Вид продукции, работ, услуг	База распределения (в руб.)	Удельный вес, %	Сумма косвенных расходов
А	Сумма 1	$(\text{Сумма 1} / \text{Сумма}) / 100$	Сумма косвенных расходов x %
Б	Сумма 2	$(\text{Сумма 2} / \text{Сумма}) / 100$	Сумма косвенных расходов x %

Итого	Сумма	100%	Сумма косвенных расходов (ДТ 25, 26)
-------	-------	------	--------------------------------------

Состав, характеристика и учет брака. Учет потерь от простоев и прочих производственных расходов

Любая производственная организация заинтересована в повышении качества своей продукции, но несмотря на вероятность появления брака существует, поэтому для производства представляется очень важным его своевременное выявление и учет

Браком в производстве считаются изделия, полуфабрикаты, которые не соответствуют по своему качеству стандартам или техническим условиям и не могут быть использованы по прямому назначению или могут быть использованы лишь после их переработки.

Браком не считают продукты, изделия, полуфабрикаты, изготовленные по особым повышенным техническим требованиям, когда они не соответствуют этим требованиям, но отвечают стандартам и техническим условиям на аналогичные продукты и изделия для общего потребления.

Виды брака:

I) В зависимости от характера дефекта:

- исправимый – изделия, полуфабрикаты, работы, которые могут быть использованы по прямому назначению после исправления дефекта, причем их исправление технически возможно и экономически целесообразно;

- неисправимый – изделия, полуфабрикаты, работы, которые не могут быть использованы по прямому назначению после исправления дефекта, причем их исправление технически невозможно и экономически нецелесообразно.

II) В зависимости от места обнаружения брака:

- внутренний – брак, выявленный в организации до отправки продукции потребителю;

- внешний – брак, выявленный у потребителя в процессе использования или сборки.

Выявленный брак должен быть документально оформлен актом, форму которого организация должна разработать самостоятельно.

Для учета брака используется счет 28 «Брак в производстве».

Счет активный

По Дт – затраты, связанные с выявлением брака

По Кт – отражаются суммы, уменьшающие потери от брака

Аналитический учет ведется по структурным подразделениям видов продукции, причинам возникновения брака.

Невозмещаемые суммы потери от брака включаются в себестоимость тех видов продукции, по которой выявлен брак.

Если в этом периоде, в котором выявлен брак, данная продукция не производилась, то сумма потерь от брака распределяется как общепроизводственные расходы.

Пример: При производстве продукции выявлен брак в 20 изделиях. Причина брака – использование некачественного сырья. Затраты на изготовление данной продукции составили:

- материалы 25 000
- оплата труда основных работников 15 000
- страховые взносы – найти
- доли производственных расходов – 7500

Поставщику некачественного материала выставлена претензия в сумме 150 000. Отразить операции на счетах бухгалтерского учета.

Дт28 Кт 20 (25 000+ 15 000+ 4500 + 7500) = 52 000

Дт 76.2 Кт 28 15 000

Дт 20 Кт 28 37 000

Учет исправимого внутреннего брака отражается следующими записями:

Дт28 Кт10 списаны материалы на исправление брака

Дт28 Кт69. 1, 2, 3 страховые взносы

Дт73.2 Кт 28 списан брак за счет материально - ответственного лица

Дт 50 Кт70 из заработной платы удержана сумма за брак

Дт70 Кт73.2 из заработной платы удержана сумма за брак

Дт 20 Кт28 отнесена сумма себестоимости от потерь брака

Пример: От производства продукции выявлен брак. Затраты на производство продукции 51 400,затраты на исправление брака:

- материалы 8 000 руб.
- оплата труда 7 000 руб.
- страховые взносы 2 100 руб.

С виновника брака взыскана сумма 5 000руб. Определить себестоимость продукции

Дт28 Кт 10 - 8 000 руб.

Дт 28 Кт 70 - 7000 руб.

Дт 28 Кт 69.1, 2, 3 - 2100 руб.

Дт 73.2 Кт 28 - 5000 руб.

Дт 70 Кт 73.2 - 5 000 руб.

Дт 20 Кт 28 - (8000+ 7000 + 2100) – 5000 = 12 100 руб.

Дт 43 Кт20 - 51 400+ 12 100 = 63 500 (себестоимость) руб.

Внешний брак

В соответствии с ГК РФ установлено, что если покупателю передан ненадлежащий по качеству, то он вправе потребовать от продавца уменьшить покупную стоимость, устранить недостатки товара либо возместить расходы по устранению недостатка.

В себестоимость неисправимого внешнего брака включают:

- производственная себестоимость продукции;
- возмещение затрат покупателю, связанные с приобретением этой продукции;
- транспортные расходы.

При этом составляется акт по выявлению брака и выставляется претензия, в которой отражается факт поставки некачественной продукции.

В случае возврата бракованной продукции, поставщик должен сторнировать бухгалтерские операции по реализации доли, приходящейся на брак.

Учет непроизводственных расходов и потерь, оценка и учет незавершенного производства

Незавершенное производство – считается продукция, не прошедшая все стадии процесса изготовления и не принятая техническим контролем.

Для уточнения данных о незавершенном производстве ежемесячно по состоянию на 1 число проводят инвентаризацию с целью:

- установления фактического наличия незаконченной продукции;
- выявления брака;
- определения фактической себестоимости.

В ходе проведения инвентаризации составляется инвентаризационная опись, на основании которой составляется ведомость «Оценки остатка незавершенного производства»

Распределение затрат между готовыми изделиями и незавершенным производством производят путем балансового обобщения затрат по следующим формулам:

$$Н 1 + З = П + Б + О + Н 2$$

Н 1, Н 2 - незавершенное производство на начало месяца и на конец месяца

З - затраты на отчетный период

П – себестоимость

Б – затраты на забракованную продукцию

О – стоимость отходов производства

Исходя из данной формулы себестоимость рассчитывается:

$$П = Н 1 + З - Б - О - Н 2$$

Учет полуфабрикатов собственного производства и их оценка

В бухучете для оценки полуфабрикатов собственного производства предусмотрено несколько способов.

В бухучете полуфабрикаты собственного производства учитываются на одноименном счете 21. По дебету этого счета отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство»). По кредиту отражается стоимость полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку или проданных на сторону (в корреспонденции со счетами 20 или 90 «Продажи»).

А можно вести учет полуфабрикатов на отдельном субсчете, открытом к счету 20.

По сути, полуфабрикаты относятся к незавершенному производству. Возможны следующие способы оценки полуфабрикатов собственного производства:

- 1) по стоимости сырья и материалов;

- 2) по прямым статьям затрат;
- 3) по фактической себестоимости;
- 4) по нормативной (плановой) производственной себестоимости.

Дт 21 Кт 20 – оприходованы изготовленные полуфабрикаты;
Дт 20 Кт 21 – списана часть полуфабрикатов, предназначенных для изготовления продукции.

Калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг): сущность, виды;
методы

Калькулирование – совокупность приемов учета затрат на производство и исчисление себестоимости готовой продукции.

Этапы процесса калькулирования:

- исчисление себестоимости всего объема выпущенной продукции
- исчисление себестоимости каждого вида продукции
- исчисление себестоимости единиц продукции

Методы учета затрат:

-попередельный - использование в массовых производствах с последовательной переработкой сырья материалов, которая осуществляется в несколько стадий, фаз, переделов.

Передел – совокупность технологических операций, в результате которых сырье и материалы превращаются в полуфабрикаты или готовую продукцию

Сущность метода:

Прямые затраты формируются, т. е. отражаются в учете не по видам продукции, а по переделам.

Отдельно исчисляется себестоимость продукции каждого передела. При этом косвенные расходы распределяются пропорционально расходным базам.

Продукция, полученная в каждом переделе, кроме последнего, является полуфабрикатом собственного производства.

При этом способе себестоимость единицы каждого продукта определяется комбинированным или одним из пропорциональных способов.

- позаказный – используется при индивидуальном и мелкосерийном производстве сложных изделий.

Заказ – документально оформленное распоряжение на выполнение производственного задания.

Сущность:

На предприятии заполняется специальный бланк и оформляется заказ.

Принятые к исполнению заказы регистрируются, им присваивается номер.

После открытия заказа вся документация по нему составляется с указанием кода заказа. Копия извещения об открытии заказа передается в бухгалтерию, где составляется карта аналитического учета затрат производства по заказу.

Прямые затраты учитываются в разделе калькуляционных статей. Остальные учитываются по месту возникновения и в себестоимость включаются путем распределения.

По окончании работ заказ закрывается и определяется индивидуальная себестоимость единицы продукции (заказа).

- попроцессный (простой) – используется в отраслях с ограниченной номенклатурой продукции, а также там, где незавершенное производство ограничено или отсутствует.

Сущность:

Прямые и косвенные затраты учитываются по калькуляционным статьям затрат на весь выпуск готовой продукции.

Средняя себестоимость единицы определяется путем деления всех издержек на производство за текущий период на количество продукции, выпущенной в этот период.

- нормативный – используется в отраслях с массовым и серийным производством разнообразной сложной продукции.

Норма – минимальные затраты, необходимые для производства данного количества продукции.

Сущность:

Отдельные виды затрат на производство учитываются по текущим нормам, предусмотренные нормативными калькуляциями.

Обособленно ведется учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием причин возникновения

- директ - костинг.

В основе метода лежит исчисление сокращенной себестоимости продукции, т. е. себестоимость включается либо в прямые переменные затраты, либо в прямые переменные и косвенно – переменные затраты.

Постоянные затраты учитываются в целом по предприятию и их относят на уменьшение текущих расходов.

В учете формируется следующая запись: ДТ 90 КТ 20.

В процессе использования этого метода применяется маржинальный доход и чистая прибыль.

Маржинальный доход – разница между выручкой и переменными затратами.

Вопросы для самоконтроля

1. Основные задачи учета затрат по производству продукции.
2. Каков порядок включения материальных затрат в себестоимость продукции?
3. Номенклатура статей затрат определяющих себестоимость продукции.
4. Виды себестоимостей продукции, их характеристика?
5. Понятие производственной и полной себестоимости.
6. Характеристика счетов по учету прямых и косвенных затрат.
7. Основная корреспонденция счетов по учету прямых затрат.
8. Основная корреспонденция счетов по учету косвенных затрат.
9. Понятие незавершенного производства. Оценка незавершенного производства.
10. Учет затрат вспомогательного производства.

Тема 2.7. Учет готовой продукции и ее продажи

План

1. Учет расходов по реализации продукции, характеристика счетов 44 «Расходы на продажу» и 90 «Продажи».
2. Готовая продукция, ее виды, оценка. Учет и документальное оформление реализации готовой продукции. Характеристика счета 45 «Товары отгруженные».

1. Учет расходов по реализации продукции, характеристика счетов 44 «Расходы на продажу» и 90 «Продажи»

Для учета готовой продукции используют следующие документы:

- требование накладная, либо акт о приемки готовой продукции, либо акт выпуска готовой продукции, либо прием на сдаточные накладные, либо другими первичными документами применяемы организацией из-за особенности продукции.

Данные первичные документы подписываются представителем цеха, заместителем склада, а так же представителем службы технологического контроля.

Порядок учета готовой продукции на складах аналогичен учеты на складах МПЗ, поэтому в организации должны быть разработаны номенклатуры ценник по наименованию продукции.

Готовая продукция учитывается карточками складского учета, учет ведется по наименованию, месту хранения и ответственного лица. После каждой записи в карточки выводится конечная сумма.

После записи в карточки складского учета, все первичные документы сдаются в бухгалтерию.

Отпуск готовой продукции со склада в случае продажи ее своим работникам, производится на основании накладной на отпуск материалов на сторону (форма – М15). Данный документ создается в двух экземплярах, один остается на складе, второй отдается покупателю.

Основным документом для оформления продажи продукции является товарная накладная, форма Торг 12. Составляется в двух экземплярах, первый остается в организации, и является основанием списания готовой продукции со склада, второй у покупателя и является основанием принятие готовой продукции у поставщика.

Передача готовой продукции покупателю, должна сопровождаться дополнительным документом счет-фактура. Документ является налоговым документом и используется покупателем для вычета НДС (постановлении Правительства РФ от 26 декабря 2011 г. № 1137).

Счет-фактура является налоговым документом, который является основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав сумм НДС к вычету. Форма счета-фактуры.

Счет-фактура может быть составлен и выставлен на бумажном носителе и (или) в электронной форме. Счета-фактуры составляются в электронной форме по взаимному согласию сторон сделки и при наличии у указанных сторон совместимых технических средств и возможностей для приема и обработки этих счетов-фактур.

Корректировочный счет-фактура, выставленный продавцом покупателю при изменении стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав в сторону уменьшения, в том числе в случае уменьшения цены (тарифа) и (или) уменьшения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, является документом, служащим основанием для принятия продавцом сумм налога к вычету.

Ошибки в счетах-фактурах и корректировочных счетах-фактурах, не препятствующие налоговым органам при проведении налоговой проверки идентифицировать продавца, покупателя товаров (работ, услуг), имущественных прав, наименование товаров (работ, услуг), имущественных прав, их стоимость, а также налоговую ставку и сумму налога, предъявленную покупателю, не являются основанием для отказа в принятии к вычету сумм налога.

Налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж

Счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом или доверенностью от имени организации. При выставлении счета-фактуры индивидуальным предпринимателем счет-фактура подписывается индивидуальным предпринимателем с указанием реквизитов свидетельства о государственной регистрации этого индивидуального предпринимателя.

В случае, если по условиям сделки обязательство выражено в иностранной валюте, то суммы, указываемые в счете-фактуре, могут быть выражены в иностранной валюте.

Счет-фактура, составленный в электронной форме, подписывается усиленной квалифицированной электронной подписью руководителя организации либо иных лиц, уполномоченных на это в соответствии с законодательством РФ

Операции отражаются в учете:

43	20.01	Выпуск готовой продукции основным производством по плановой себестоимости (без использования счета 40 "Выпуск продукции")	Отчет производства за смену меню "Производство"
43	20.01	Корректировка себестоимости готовой продукции, выпущенной основным производством на разницу между плановой и фактической стоимостью (без использования счета 40 "Выпуск продукции")	закладка "Продукция" Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Закрытие счетов 20, 23, 25, 26"
43	23	Выпуск готовой продукции, сданных работ и оказанных услуг вспомогательным производством по фактической производственной себестоимости (без использования счета 40 "Выпуск продукции")	Отчет производства за смену меню "Производство"
43	23	Корректировка себестоимости готовой продукции, выпущенной вспомогательным производством на разницу между плановой и фактической стоимостью (выпуск без использования счета 40 "Выпуск продукции")	закладка "Продукция"
43	40	Выпуск готовой продукции по плановой стоимости (с использованием счета 40 "Выпуск продукции")	Отчет производства за смену меню "Производство"
43	40	Корректировка себестоимости готовой продукции на разницу между плановой и фактической стоимостью (выпуск с использованием счета 40 "Выпуск продукции")	закладка "Продукция" Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Закрытие счетов 20, 23, 25, 26"

Так же при отражении готовой продукции используют счет 40:

40	20.01	Выпуск готовой продукции, сданных работ и оказанных услуг основным производством по фактической производственной себестоимости (с использованием счета 40 "Выпуск продукции")	Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Закрытие счетов 20, 23, 25, 26"
40	23	Выпуск готовой продукции, сданных работ и оказанных услуг вспомогательным производством по фактической производственной себестоимости (с использованием счета 40 "Выпуск продукции")	Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Закрытие счетов 20, 23, 25, 26"
43	40	Выпуск готовой продукции по плановой стоимости (с использованием счета 40 "Выпуск продукции")	Отчет производства за смену меню "Производство"
43	40	Корректировка себестоимости готовой продукции на разницу между плановой и фактической стоимостью (выпуск с использованием счета 40 "Выпуск продукции")	закладка "Продукция" Регламентная операция меню "Операции - Закрытие месяца" операция "Закрытие счетов 20, 23, 25, 26"

Учет продажи продукции, выполненных работ, оказанных услуг в программе "1С: Предприятие". Учет расходов по продаже продукции, выполнению работ и услуг

Готовая продукция может отражаться в учете и балансе по: полной или неполной фактической производственной себестоимости.

Корреспонденция счетов			
Дт 62 Кт 901	Предъявлен счет покупателю на сумму выручки		
Дт 90.3 Кт 68ндс	Начислен НДС при реализации готовой продукции		
Дт 90.2 Кт 43	Списана себестоимость готовой продукции, либо плановая, либо фактическая в зависимости от метода учета		
Дт 90 Кт 40,43	Сумма отклонения либо положительная, либо отрицательная, если отрицательная, то сумма выделяется красным сторно, в зависимости от метода учета		
Дт 90.2 Кт 44	Списаны коммерческие расходы, связанные с продажей		
Дт 90.9 Кт 99	Прибыль	Кт 90 – Дт 90	В конце месяца определяется отклонение
Дт 99 Кт 909	Убыток		

При учете готовой продукции, которая изготавливается по заказам с длительным сроком изготовления, затраты учитываются по заказным методам, при

этом до окончательной сдачи готовой продукции перед заказчиком предусматривается сдача промежуточных этапах, в этом случае используется счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

Он балансовый, активный.

Корреспонденция счетов	
Дт 46 Кт 90	Отражена стоимость этапа работы
Дт 903Кт 68ндс	Начислен НДС по сданному этапу
Дт 902 Кт 20	Отражена сумма затрат по законченному этапу работы
И так отражаются все этапы, когда объект полностью изготовлен, то проводится последняя проводка	
Дт 62 Кт 46	Отражена стоимость всех сданных этапов

Если у отгруженной готовой продукции право собственности переходит не в момент отгрузки, а в момент оплаты, в соответствии с условием договора, то используется счет 45 «Товары отгруженные»

Корреспонденция счетов	
Дт 62 Кт 90.1	Предъявлен счет покупателю на сумму выручки
Дт 90.3Кт 68ндс	Начислен с отгруженного товара НДС
Дт 90.2Кт 45	Списана себестоимость готовой продукции
Дт 45 Кт 43	Списана готовая продукция в момент передачи прав в собственность покупателю

Учет расходов по реализации продукции, формирование резервов

Когда рыночная цена материальных ценностей ниже покупной себестоимости, организация может создать резерв по обесцениванию.

Когда рыночная цена материальных ценностей выше покупной себестоимости, организация резерв восстанавливает.

При этом резерв имеет исключительный характер и служит для уточнения бухгалтерской отчетности.

В соответствие с планом счетов бухгалтерского учета для отражения операций по данному резерву используют счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

Дт 91₂ Кт 14 На сумму созданного резерва

Дт14 Кт 91₂ На сумму восстановленного резерва

Методы формирования резерва под снижение:

- Индивидуальный – создается по каждой единицы материально-производственный запасов, принятых к учету
- Групповой – создается по отдельному виду или группам запасов.

Расходы на продажу - один из главных оценочных показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Расходами на продажу являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

В состав расходов на продажу входит 14 статей:

1. транспортные расходы;
2. расходы на оплату труда;
3. отчисления на социальные нужды;
4. расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования, инвентаря;
5. амортизация основных средств;
6. расходы на ремонт основных средств;
7. расходы на санитарную и специальную одежду;
8. расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд;
9. расходы на водоснабжение;
10. расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;
11. расходы на рекламу;
12. потери товаров и технологические отходы;
13. расходы на тару;
14. прочие расходы.

В соответствии с планом счетов для учета расходов связанных с продажей готовой продукции используется счет 44 «Расходы на продажу». Он балансовый, активный.

По дебету отражается увеличение расходов. По кредиту отражается списание расходов.

Аналитический учет ведется по каждой статье расходов.

<i>Корреспонденция счетов</i>		
Дебит	Кредит	Содержание операции
44	60,23	Начислены транспортные расходы сторонних организаций
44	70	Начислена заработная плата работникам, связанных с реализацией готовой продукции
44	69 _{1,2,3}	Страховые взносы с заработной платы работников
44	60,76	Начислена арендная плата (коммунальные услуги)
44	02	Начислена амортизация основных средств, используемые при реализации готовой продукции
44	23,60	Отражены расходы по ремонту основных средств
44	10 ₃	Расходы на топливо
44	10 ₄	Расходы на тару
44	60,76	Расходы на рекламу
44	94	Расходы на недостачу, потери
44	66,67	Краткосрочные/долгосрочные кредиты
44	68	Расходы на сумму начисленных налогов
44	60	Услуги, связанные с охраной
44	60	Расходы по подбору персонала
44	60	Расходы на юридические и консультационные услуги
44	60	Расходы на почтовые и телеграфные услуги
44	71	Расходы на командировку

44	05	Начислена амортизация нематериальных активов
----	----	--

Если расходы на продажу нельзя отнести на конкретный вид продукта, то их распределяют между реализованной и неотгруженной продукцией.

Расчет списания расходов, в доле относящиеся к проданной готовой продукции							
1. Сумма расходов на остаток готовой продукции на начало месяца	2. Сумма расходов на продажу за текущий месяц	3. Итого расходов	4. Продано готовой продукции	5. Остаток готовой продукции на конец месяца	6. Итого проданной продукции	7. Средний процент расходов	8. Сумма расходов на остаток готовой продукции
		1+2			4+5	3/6x100	5x7

По истечению каждого месяца расходы на продажу списываются на себестоимость проданной продукции.

Если продано только часть готовой продукции, то сумму распределяют:

Дт 90 Кт 44	Общая сумма расходов – (3 - 8 колонка)	На сумму списанных расходов, относящихся к реализации товаров
----------------	--	---

2. Готовая продукция, ее виды, оценка. Учет и документальное оформление реализации готовой продукции. Характеристика счета 45 «Товары отгруженные»

Готовая продукция представляет собой часть материально-производственных запасов, изготовленная на предприятии, и предназначена для продажи.

Продукция относится к готовой при соблюдении следующих условий:

- окончание производственного цикла в соответствии с технологическим режимом ее изготовления;
- приемка продукции в соответствии установленными технологическими параметрами и другими стандартами, используемые в организации;
- документальное оформление и сдача продукции на склад либо передача продукции из места ее изготовления заказчику.

Если хотя бы одно из условий не соблюдается, то данная продукция считается в составе незавершенного производства.

Задачи учета готовой продукции:

- контроль над выполнением заданий по объему, ассортименту, качеству выпущенной продукции и обязательств по ее поставке;
- контроль над выполнением плана по реализации продукции и своевременность расчетов с покупателями и заказчиками;
- контроль над сохранностью готовой продукции и соблюдения установленных лимитов;

- контроль над соблюдением сметы расходов связанных с отгрузкой и реализацией продукции.

Своевременное и достоверное определение результатов связанных с отгрузкой или реализацией продуктов.

В бухгалтерском учете применяют следующие виды оценки готовой продукции:

- Производственная себестоимость.
- Полная себестоимость.
- По договорным ценам.
- По розничным ценам.

При установлении отпускных цен указывают, до какого места и за чей счет производится оплата стоимости расходов связанных с переводом продукции.

Франко-станция назначения, то есть поставщик оплачивает расходы до станции назначения и эти расходы включают на отпускную стоимость продукции.

Франко-станция отправления, то есть поставщик несет расходы по отгрузке готовой продукции до станции отправления и ее отгрузки в вагоны, остальные расходы оплачивает покупатель.

Франко-склад поставщика, то есть поставщик не несет расходы, а если франко-склад покупателя, то есть расходы по доставке до покупательского склада несет поставщик.

В соответствии с планом учета для учета готовой продукции применяется счет 43 «Готовая продукция». Он балансовый, активный.

По дебету отражается, поступление готовой продукции.

По кредиту отражается, списание готовой продукции.

Так же для учета готовой продукции можно использовать счет 40 «Выпуск продукции (работ и услуг)».

Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

При использовании для учета затрат на производство продукции счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» синтетический учет готовой продукции осуществляют на счете 43 по нормативной или плановой себестоимости.

По дебету счета 40 отражают фактическую себестоимость продукции (работ, услуг), а 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.

Нормативную или плановую себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счета 40 в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» (субсчет 2 «Себестоимость продаж») и других счетов (10, 20, 21, 23, 28, 79).

Сопоставлением дебетовых и кредитовых оборотов по счету 40 на 1-е число месяца определяют отклонение фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой и списывают с кредита счета 40 в дебет счета 90 «Продажи» (субсчет 2 «Себестоимость продаж»). При этом превышение фактической себестоимости продукции над нормативной или плановой списывают дополнительной проводкой, а экономию - способом «красное сторно». Счет 40 закрывают ежемесячно, и сальдо на отчетную дату он не имеет.

При использовании счета 40 отпадает необходимость в составлении отдельных расчетов отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам по готовой, отгруженной и реализованной продукции, поскольку выявленное отклонение по готовой продукции сразу списывают на счет 90 «Продажи».

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое готовая продукция и каковы основные задачи ее учета?
2. Как классифицируют и оценивают готовую продукцию?
3. Каков порядок учета выпуска и сдачи на склад готовой продукции?
4. Как учитывается готовая продукция на складе и в бухгалтерии?
5. Как определяется фактическая себестоимость отгруженной продукции?
6. Каков порядок учета и списания расходов на продажу?
7. Как определяются и отражаются в учете суммы НДС и акцизы на реализацию готовой продукции?
8. Как определяются и отражаются в учете результаты от реализации готовой продукции?

Тема 2.8. Учет текущих фактов хозяйственной жизни и расчетов

План

1. Понятие обязательств, источники их возникновения и состав. Первичные документы по учету фактов возникновения текущих обязательств и расчетов.
2. Учет расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, подотчетными лицами.
3. Учет расчетов по налогам и сборам. Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами.

1. Понятие обязательств, источники их возникновения и состав. Первичные документы по учету фактов возникновения текущих обязательств и расчетов

У каждой организации в процессе осуществления предпринимательской деятельности возникают разного рода обязательства и обусловленные этим задолженности. Это обязательства перед поставщиками по оплате полученных от них товарно-материальных ценностей, обязательства перед покупателями по поставке им продукции, обязательства перед бюджетом и внебюджетными

фондами по налогам и сборам, обязательства перед банками и другими организациями по полученным кредитам и займам, обязательства перед учредителями по начисленным доходам, обязательства перед работниками организации по оплате их труда, возмещению расходов, произведенных подотчетными лицами, и др.

Обязательства организации и их исполнение приводят к образованию у нее либо дебиторской, либо кредиторской задолженности.

Дебиторская задолженность – это задолженность других организаций и лиц данной организации. В зависимости от того, у кого и в связи с чем образовалась задолженность перед данной организацией, различают следующие виды дебиторской задолженности:

- задолженность покупателей за проданную им продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;
- задолженность поставщиков по авансам, выданным им в счет предстоящей поставки материальных ценностей;
- задолженность бюджета по авансовым платежам налогов;
- задолженность работников организации по выданным им подотчетным суммам денежных средств;
- задолженность работников организации по возмещению материального ущерба и др.

Кредиторская задолженность – это задолженность данной организации другим организациям и лицам. В зависимости от того, перед кем и в связи с чем образовалась задолженность у организации, различают следующие виды кредиторской задолженности:

- задолженность поставщикам за полученные от них материальные ценности;
- задолженность покупателям по авансам, полученным от них в счет предстоящей поставки продукции (работ, услуг);
- задолженность бюджету по начисленным налогам;
- задолженность работникам организации по начисленной заработной плате и др.

Для учета дебиторской задолженности в соответствии с планом счетов применяют следующие счета бухгалтерского учета:

- Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».
- Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».
- Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами».
- Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».
- Счет 75 «Расчеты с учредителями».
- Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».
- Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.

В зависимости от срока погашения различают краткосрочную и долгосрочную дебиторскую и кредиторскую задолженность.

Задолженность является краткосрочной, если срок ее погашения составляет не более 12 месяцев после отчетной даты, и долгосрочной, если срок ее погашения свыше 12 месяцев после отчетной даты.

Срок, в течение которого дебиторская и кредиторская задолженности отражаются в учете и отчетности, определяется соответствующим законом, иными правовыми актами или договором. Сроком считается определенный период, с которым гражданское законодательство связывает те или иные правовые последствия, а его наступление или истечение влечет возникновение, изменение или прекращение гражданских правоотношений, связанных с правами и обязанностями сторон.

В зависимости от своевременности погашения задолженности (срока исполнения обязательства) различают срочную и просроченную дебиторскую и кредиторскую задолженность. Срочной является задолженность, срок погашения которой еще не истек, а просроченной – задолженность, по которой истек срок ее погашения.

Просроченная задолженность может быть взыскана с должника в судебном порядке. Организация, права которой нарушены, имеет право обратиться с требованиями (исками) об их защите в суд. Однако возможность защиты нарушенного права ограничена определенным сроком – исковой давностью.

В связи с этим выделяют задолженность с истекшим сроком исковой давности.

В соответствии со ст. 195 ГК РФ исковой давностью признается срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено. Общий срок исковой давности согласно ст. 196 ГК РФ составляет три года.

Как дебиторская, так и кредиторская задолженность погашаются путем осуществления расчетов, производимых данной организацией с другими организациями и лицами.

Все расчеты можно подразделить на иногородние и одногородние. Иногородними являются расчеты между организациями, имеющими счета в учреждениях банка, расположенных в разных населенных пунктах. К одногородним относятся расчеты между организациями, счета которых находятся в одном или разных учреждениях банка одного населенного пункта.

Расчеты, производимые организациями через банк, делятся на две группы: расчеты по товарным и нетоварным операциям. К товарной группе относят расчеты за реализованные материально-производственные запасы, оказанные услуги и выполненные работы, а к нетоварной группе – операции по финансовым обязательствам, по расчетам с научно-исследовательскими и учебными заведениями, с жилищно-коммунальными организациями по квартплате и пр. Наибольший удельный вес в общей массе расчетов составляют расчеты по товарным операциям.

Расчеты могут осуществляться в денежной и неденежной форме. При денежных расчетах организации для выполнения своих обязательств используют имеющиеся у них свободные денежные средства. Различные не

денежные формы расчетов могут быть использованы в случае, если организации не располагают достаточным количеством свободных денежных средств для осуществления расчетов. Наиболее широкое распространение в практической деятельности организаций имеют такие формы не денежных расчетов, как вексельные расчеты, исполнение долговых обязательств путем взаимозачетов, уступка права требования, товарообменные операции.

Денежные расчеты могут производиться в наличной и безналичной форме.

Данные о дебиторской и кредиторской задолженностях отражаются в бухгалтерском балансе на начало и конец отчетного периода где приводятся данные об общей сумме долгосрочной и краткосрочной задолженности с выделением задолженностей по покупателям и заказчикам, векселям к получению, дочерним и зависимым обществам, авансам выданным и прочим дебиторам. В пассиве баланса приведены общая сумма кредиторской задолженности и ее виды (по поставщикам и подрядчикам, векселям и др.).

2. Учет расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, подотчетными лицами

Основанием для принятия на учет кредиторской задолженности перед поставщиками являются расчетные документы: счета, счета фактуры, и документы, свидетельствующие о факте свершения сделки:

- товарно- транспортные накладные;
- приходные ордера;
- приемные акты;
- акты о выполнении работ, услуг и др.

Любое предприятие в процессе работы пользуется услугами сторонней организации. От поставщиков поступают товарно-материальные ценности. Подрядные организации выполняют научно- исследовательские, строительные работы.

В соответствии с планом счетов счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

- полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т.п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;

- товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);

- излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке; полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Данный счет - балансовый, активно- пассивный. По Дебету - уменьшение задолженности. По Кредиту -увеличение задолженности.

Количество субсчетов, названия организация определяет, самостоятельно создавая рабочий план счетов, который должен быть, закрепен в учетной политике организации.

Основная корреспонденция счетов

Дт 10,41,08 Кт 60- поступили ценности от поставщиков.

Дт 19 Кт 60- учтена сумма НДС по приобретенным ценностям.

Дт 68 Кт 19- возмещен НДС

Дт 20 Кт 60- отражена задолженность пред подрядчиками по выполненным работам, оказанным услугам.

Дт 60 Кт 51,55,52- погашена задолженность безналичным расчетом.

Дт 60 Кт 50- погашена задолженность наличным способом.

Если поставщики и подрядчики не уверены в контрагенте, то в этом случае заключается договор с условиями предоплаты. Для этого к счету 60 открывается субсчет «Расчет по авансам выданным».

Дт 60 аванс Кт 50,51,52- на сумму перечисленной оплаты поставщику (подрядчику).

Дт 68 НДС Кт 76 НДС с аванса- включен в состав НДС налоговых вычетов с полученного аванса.

Дт 60.1 Кт 60 аванс- принят аванс к зачету.

Дт 68 НДС Кт 76 НДС с аванса- (Красное сторно) возвращен НДС, включен в состав налоговых вычетов по ранее причисленному авансу.

При расчете векселями к счету 60 открывается субсчет «Расчеты по векселя выданные».

Дт 60.1 Кт 60 расчеты по векселям выданным - выдан собственный вексель поставщику.

Дт 60 расчеты по векселям выданным Кт 50,51,52- погашен собственный вексель, ранее выданный поставщику.

При предъявлении претензии: Дт 76.2 Кт 60

Пример: Организация получила от поставщика 100 единиц товара по цене 2 рубля за единицу, НДС- 10%. Счет фактуры не предъявлен. Оплата через вексель, который в дальнейшем был оплачен через расчетный счет.

1) Дт 41 Кт 60 - 200 руб.

2) Дт 19 Кт 60 - 20 руб.

3) Дт 60.1 Кт 60 - 220 руб.

4) Дт 60 расчеты по векселям выданным Кт 51 - 220 руб.

Неотфактурованными поставками считаются поступившие в организацию запасы, на которые отсутствуют расчетные документы (счет, платежное требование, платежное требование-поручение или другие документы, принятые для расчетов с поставщиком).

Одновременно с принятием на склад неотфактурованных товаров оформляется акт о приемке материалов, который составляется не менее чем в

двух экземплярах. Оприходование таких поставок производится на основании первого экземпляра указанного акта. Вторая копия направляется поставщику

Организация принимает меры по установлению поставщика (если он неизвестен) и получению от него расчетных документов. Если расчетные документы на неотфактурованные поставки получены в том же месяце либо в следующем месяце до составления в бухгалтерии соответствующих регистров по приходу материальных запасов, они учитываются в общеустановленном в данной организации порядке.

Неотфактурованные поставки приходуются по счетам учета материальных запасов (в зависимости от назначения принимаемых материальных запасов).

При этом материальные запасы приходуются и учитываются в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете по принятым в организации учетным ценам. В случаях если организация использует в качестве учетных цен фактическую себестоимость материалов, то указанные материальные запасы приходуются по рыночным ценам.

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам их учетная цена корректируется с учетом поступивших расчетных документов. Одновременно уточняются расчеты с поставщиком.

Поступившее имущество приходуются на забалансовый счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Документальное оформление и учет расчетов с покупателями

Покупатели-организации, которые приобретают товарно-материальные ценности.

Заказчики-лица, которые заказывают работы.

В соответствии с планом счетов учет ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет: активно-пассивный, балансовый. По Дебету - увеличение задолженности. По Кредиту - списание задолженности.

Аналитический учет ведется по каждому покупателю и заказчику, в разрезе каждого договора счета и т.д.

Организации могут к данному счету открывать субсчета, которые отражаются в рабочем плане счетов и закрепляются в учетной политике.

Основная корреспонденция счетов

Дт 62 Кт 90.1,91.1 - предъявлен счет покупателям на сумму выручки.

Дт 57,50,55,51,52 Кт 62 - оплачена задолженность покупателя.

Предоплата

Дт 51,52,50 Кт 62 аванс- на расчетный счет поступил аванс от покупателя.

Дт 76 аванс Кт 68 НДС – начислен НДС с предоплатой по реализации.

Дт 62.1 Кт 90,91 – предъявлен счет покупателя на сумму выручки.

Дт 90.3 Кт 68 НДС – НДС с текущей реализации.

Дт 76 аванс Кт 68 НДС – (красное сторно) возмещен НДС с предоплатой.

Дт 62 аванс Кт 62.1 – зачет аванса.

Пример: Реализовали товары покупателям на 100000 руб., НДС-10%. Учетная стоимость 70000 руб. Расчеты произведены через расчетный счет.

- 1) Дт 62 Кт 90.1 - 110000 руб.
- 2) Дт 90.3 Кт 68 - 10000 руб.
- 3) Дт 90.2 Кт 41 - 70000 руб.
- 4) Дт 51 Кт 62 - 110000 руб.

Задолженность покупателя и заказчика по дебету 62 счета, является дебиторской задолженностью. Если с момента возникновения задолженности прошло 3 года, т.е истек срок давности, то ее необходимо списать.

При этом формируется бухгалтерская запись:

Дт 91/2 Кт 62 – списана задолженность в связи с истечением срока давности.

В течении 5 лет после истечения 3 лет. Она числится на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

Подотчетные лица – это работники организации, которым выданы денежные средства с условием предоставлением отчета об использовании их в пользу организации.

Порядок работы с подотчетными лицами регулируются следующими нормативными актами:

- Положение банка РФ о порядке ведения кассовых операции с банкнотами и монетой банка России на территории РФ.
- Указание о применении и заполнении унифицированной формы авансового отчета.
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его приложению.

Подотчетными суммами называются денежные авансы, выдаваемые работникам организации из кассы на мелкие хозяйственные расходы и на расходы по командировкам. Порядок выдачи денег под отчет, размер авансов и сроки, на которые они могут быть выданы, установлены правилами ведения кассовых операций.

Денежные средства подотчет могут выдаваться на следующие цели:

- Командировочные расходы.
- Представительские расходы.
- Приобретение товарных ценностей и др. хозяйственные нужны.

Денежные средства в подотчет выдаются только работникам организации, у которых отсутствует задолженность по ранее полученной суммы подотчет.

Деньги выдаются в подотчет только по письменному заявлению подотчетного лица, которое составляется в произвольной форме, в котором содержится подпись руководителя информация о сумме денег, о сроке , на которые они выдаются, а также его подпись и дата.

Наличные деньги выдаются подотчет на основании документа,подтверждающие личность, либо по доверенности.

На основании подписанного заявления, выдаются деньги и составляется расходный кассовый ордер.

Для расчетов с подотчетными лицами применяется документ «Авансовый отчет».

В авансовом отчете фиксируется сумма полученного аванса, израсходованных денежных средств, а также подсчитывается остаток или перерасход денежных средств.

Подотчетное лицо обязана в срок, не позднее превышающее 3-х рабочих дней после истечения срока, на которые выданы подотчетные деньги в подотчет предъявить в бухгалтерию авансовый отчет прилагаемый подтверждающими документами.

Для утверждения и принятия к бух. учету авансового отчета необходимо соблюдение следующих условий:

- Целевое расходование выданных в подотчет денежных средств.
- Наличие правильного оформления документов, подтверждающий факт использования денег.
- Соответствие суммы израсходованных денежных средств суммам, указанных в платежных документах.

Правильно оформленные первичные документы принимаются к бух. учету.

Проверка авансового отчета, его утверждения руководителем и окончательный расчет по авансовому отчету осуществляется в срок, установленным руководителем.

Если работник своевременно не отчитывается по суммам, выданным в подотчет, организация может удержать остаток неизрасходованных средств из заработной платы работника.

При этом работодатель в праве принять решение об удержании из заработной платы работника соответствующей суммы не позднее одного месяца со дня окончательного срока, установленный для возвращения аванса.

Однако работодатель это может сделать, если работник не оспаривает основания и размер удержания.

Размер всех удержаний при каждой выплате не должен превышать 20% от заработной платы.

При отсутствии согласия на удержание вопрос о спорных суммах может быть решен только в судебном порядке.

Учет расчетов с подотчетными лицами в соответствии с планом счетов ведется на счете 71.

Аналитически учет ведется по каждой сумме выданной подотчет.

Основная корреспонденция счетов

Дт 71 Кт 50, 51 из кассы, расчетного счета выданы деньги подотчет.

Дт 44, 26, 25 Кт 71 списаны с подотчетного лица на хоз. нужды.

Дт 94 Кт 71 отражена подотчетная сумма, не возвращенная в установленный срок.

Дт 70 Кт 94 из заработной платы удержана подотчетная сумма, не возвращенная в срок.

Командировочные расходы

В соответствии с ТК РФ служебная командировка это поездка работника по распоряжению работодателя на определенный срок для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

Порядок направления работников в служебные командировки регулируются Положением «Об особенности направления работника в служебные командировки»

Срок командировки определяется работодателем с учетом объема, сложности и др. особенностей служебного поручения.

Днем выезда в служебной командировки считается день выезда транспортного средства, а днем окончания день прибытия.

Работник направляется в командировку с определенной целью, которая определяется руководителем организации и указанной в служебном задании.

При этом составляется приказ о направлении данного сотрудника в командировку.

Приказ является основанием для составления командировочного удостоверения, который подтверждает срок пребывания работника в командировке.

Для этого в нем ставится отметка о дате приезда и дате выезда из места командировки.

Состав командировочных расходов:

- расходы на проезд, проживание;
- расходы на оформление загранпаспорта, визы;
- суточные(размер установленный в организации).

При направлении работника в командировку ему гарантируется сохранения его места работы, среднего заработка.

Работнику, выехавшему в командировку на территорию иностранного государства и возвратившемуся на территорию Российской Федерации в тот же день, суточные в иностранной валюте выплачиваются в размере 50% нормы расходов на выплату суточных, определяемой коллективным договором или локальным нормативным актом, для командировок на территории иностранных государств.

При командировке работников за границу им выдается аванс в валюте страны командирования исходя из установленных расходов.

Дт 50 Кт 52 - оприходована полученная в банке валюта. Дт 71 Кт 50 - списана выданная под отчет валюта. Пересчет сумм выданных работникам суточных в иностранной валюте в рубли производится по курсу ЦБ РФ на дату их выплаты.

При возвращении из командировки и сдаче авансового отчета с приложением оправдательных документов задолженность подотчетных лиц списывается с кредита счета 71 в дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» и других счетов в зависимости от вида расходов по курсу на день

представления отчета. При изменении за период командировки курса валют курсовая разница списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы»: положительная - на доходы (дебет счета 71, кредит счета 91), отрицательная - на расходы (дебет счета 91, кредит счета 71).

При командировках за границу к авансовому отчету прилагают приказ о направлении в командировку, служебное задание, отчет о выполненной работе в командировке, чеки, счета, билеты и другие документы, подтверждающие произведенные расходы, ксерокопии страниц загранпаспорта с отметками о пересечении границы. Оправдательный документ, составленный на иностранном языке, должен иметь построчный перевод на русский язык (на отдельном листе).

Если заграничные командировки оформлены через турфирмы, помимо ксерокопии страниц загранпаспорта с отметками о пересечении границы прилагаются счета турфирмы, в которых дается расшифровка стоимости каждой услуги, и акты выполненных работ, подписанные с турфирмами.

При приобретении электронного авиабилета, не имеющего документальной формы, основанием для признания расходов являются распечатка электронного документа на бумаге и посадочный талон.

Представительские расходы

Подотчетным лицам могут выдаваться средства и на организацию деловых встреч с представителями контрагентов, т.е. представительские расходы.

На сегодняшний день не существует унифицированных форм документов учета представительских расходов.

Виды документов:

-приказ руководителя организации об осуществлении расходов на указанные цели.

-смета представительских расходов.

-первичные учетные документы, в т.ч. подтверждающие приобретение товаров, которые были использованы для представительских целей оплаты услуг сторонних организаций.

-отчет о представительских расходах, в которых отражаются цель мероприятия и результаты его проведения, а также суммы расходов на представительские расходы.

Организация должна утвердить перечень и формы документов, которые оформляются представительские расходы в приложении к учетной политике.

Пример. Выдано в подотчет из кассы работнику основного производства 20000 руб.

К авансовому отчету подотчетного лица приложены:

-служебное задание

-командировочное удостоверение на 4 дня (300 руб. в день)

-билеты 2000руб., в т.ч. НДС

-квитанция на постельное белье 150 руб., в т.ч. НДС -18%

Взаиморасчет с подотчетным лицом произведен через кассу.

Решение.

- 1) Дт 71 К50 - 20000 руб. (расходный кассовый ордер)
- 2) Дт 20 Кт 71 - 1200 руб. (командировочное удостоверение)
- 3) Дт 20 Кт 71 - 1694,91 руб.
Дт 19 Кт 71 - 305,08 руб. (счет-фактура).
- 4) Дт 20 Кт 71 - 127,12 руб.
Дт 19 Кт 71 - 22,88 руб. (счет-фактура)
- 5) Дт 20 Кт 71 - 3350 руб.
- 6) Дт 50 Кт 71 - 16650 руб. (приходный кассовый ордер)

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами.

Субсчета :

73.1 – «Расчеты по предоставленным займам»

73.2 – «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Прочими операциями являются все виды расчетов с работниками, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами.

Если организация решила дать работнику денег в займы, необходимо заключить письменный договор, даже если сумма займа незначительна (ст. 808 ГК РФ).

В договоре необходимо определить сумму займа, срок, на который он выдается, а также то, как работник будет возвращать деньги (целиком или частями, вносить деньги в кассу или сумма займа будет удерживаться из заработной платы и т.д.). Ни размер займа, ни срок его погашения законодательно не ограничены.

Если срок возврата займа в договоре не указан, работник обязан вернуть деньги в течение 30 дней после того, как организация этого потребует (ст. 810 ГК РФ).

При выдаче работнику заем, необходимо сделать проводку:

Дт 73-1 Кт 50 (51) - сумма займа выдана работнику из кассы (перечислена с расчетного счета на счет, указанный работником).

В договоре можно предусмотреть, что за пользование займом работник должен уплатить проценты. Как правило, договор займа предусматривает, что проценты выплачиваются ежемесячно, но организация может установить и иной порядок их уплаты.

В учете необходимо сделать следующие проводки:

Дебет 73-1 Кредит 91-1 - начислены проценты за пользование займом;

Дебет 50 (51) Кредит 73-1 - работник выплатил сумму процентов организации.

Для того чтобы отразить ущерб, который работник причинил организации, к счету 73 открывается субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

Согласно Трудовому кодексу РФ работника в большинстве случаев можно привлечь лишь к ограниченной материальной ответственности, то есть с

него можно удержать сумму, не превышающую его средний месячный заработок.

В этих случаях сумму ущерба можно удержать из зарплаты работника на основании распоряжения руководителя:

Дебет 73-2 Кредит 94 (28)- сумма ущерба отнесена на виновное лицо;

Дебет 70 Кредит 73-2 - денежные средства удержаны из зарплаты работника.

Такое распоряжение должно быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления размера ущерба. Если месячный срок истек, возместить ущерб можно только через суд.

Общая сумма удержаний при каждой выплате заработной платы не должна превышать 20%, а в особых случаях (например, если взыскание производится по нескольким исполнительным документам) - 50% заработной платы работника.

Если работник возмещает ущерб, причиненный преступлением, размер удержаний не может превышать 70% .

Функционирование системы автоматизированного учета расчетов с контрагентами

Учет расчетов с контрагентами можно вести в рублях, условных единицах и иностранной валюте. Курсовые разницы по каждой операции рассчитываются автоматически. Расчеты с контрагентами в конфигурации всегда ведутся с точностью до документа расчетов. Документ «Акт сверки взаиморасчетов»(Покупка (Продажа) - Акт сверки взаиморасчетов) предназначен для проведения сверки взаиморасчетов организации с контрагентами. Сверка взаиморасчетов может быть проведена как сразу по всем договорам с контрагентами, так и по конкретному договору. Обязательно нужно указать период, за который необходимо провести сверку. Сверку можно производить как в рублях, так и в иностранной валюте. После осуществления сверки расчетов информацию можно защитить от случайных изменений, установив флаг «Сверка согласована». После установки этого флага все реквизиты документа, кроме информации о представителях сторон и ответственном, будут защищены от изменений.

Документ не формирует проводок. Документ имеет печатную форму.

Документ «Корректировка долга» (Покупка (Продажа)- Корректировка долга) предназначен для корректировки взаиморасчетов с контрагентами.

В данном документе предусмотрены следующие виды операций:

- проведение взаимозачета (используется для взаимного погашения дебиторской и кредиторской задолженности одного или двух контрагентов);
- перенос задолженности (можно выполнить перенос дебиторской и кредиторской задолженности на другие счета учета и/или объекты аналитического учета (контрагент, договор));
- списание задолженности (используется для списания безнадежного долга). В качестве счетов списания задолженности рекомендуется устанавливать соответствующие субсчета счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Вид операции определяется непосредственно в форме документа «Корректировка долга» с помощью кнопки «Операция».

Документом может быть списана одновременно как дебиторская, так и кредиторская задолженность. Для разделения вида задолженности в документе используются соответствующие закладки

Организация может перечислять денежные средства подотчетным лицам на банковские карты. При этом могут использоваться как личные банковские карты сотрудников, так и корпоративные банковские карты.

Перечисление денежных средств работнику на личную банковскую карту оформляется документом «Платежное поручение».

Сотрудник с помощью карты оплачивает товары и услуги, а также может снимать наличные. На совершенные расходы сотрудник составляет авансовые отчеты и представляет их в бухгалтерию (аналогично расчетам наличными). В документе «Авансовый отчет» в случае расчетов с подотчетным лицом с использованием банковских карт на закладке «Авансы» указываются банковские платежные документы. В печатной форме АО-1 подотчетные суммы, полученные по безналичному расчету, показываются отдельной строкой. Учет расчетов с учредителями, с персоналом по прочим операциям в программе может осуществляться при помощи документа Операция (бухгалтерский и налоговый учет) (Операции - Операция (бухгалтерский и налоговый учет)). Данный документ предназначен для ручной корректировки данных бухгалтерского и налогового учета в соответствующих учетных регистрах. Корректировки производятся путем указания в документе корректирующих проводок по счетам бухгалтерского и налогового учета. Кроме корректировок, документ может быть использован для отражения некоторых хозяйственных операций, не автоматизированных другими документами конфигурации. Введенная операция отражается при записи в бухгалтерском и налоговом учете одновременно.

Чтобы сформировать проводку Дт 68 Кт 19 необходимо войти: Меню «Покупка»- «Ведение книги покупок»- «Формирование записей книги покупок»- заполнить.

При продаже все счета-фактуры выданные должны отражаться в книге продаж: Меню «Продажи»- «Ведение книги продаж»- «Формирование записей книги продаж». Чтобы операция отразилась Дт 76 аванс Кт 68 НДС нужно, встать на банковскую выписку- на основании счет-фактура выданный.

3. Учет расчетов по налогам и сборам. Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами

В хозяйственной практике нередки случаи, когда партнер по тем или иным причинам не выполнил условий договора. Чтобы защитить свои законные права, организация должна выставить партнеру претензию. Она должна предъявляться в письменной форме за подписью руководителя организации (предпринимателя) или его заместителя, если это предусмотрено законом или уставом организации. Срок предъявления претензий

устанавливается в каждом конкретном случае федеральными законами, транспортными уставами или договором. Он исчисляется с момента, когда выявлено нарушение ваших прав. В течение такого же периода организация-ответчик должна письменно сообщить вам о результатах рассмотрения претензии. Ответ оформляется и направляется истцу в том же порядке, что и сама претензия.

В случае удовлетворения претензии к ответу прилагается поручение банку на перечисление денег с отметкой об исполнении (принятии к исполнению) либо вам поставляется недостающее количество ТМЦ. Если получен отказ (полный или частичный) в удовлетворении претензии или не получен в срок ответ на нее, организация вправе обратиться в арбитражный суд. Сразу идти с иском в суд нельзя. На основании статьи 148 АПК РФ суд оставит исковое заявление без рассмотрения, если организация ранее не предъявила претензии. Вместе с исковым заявлением и всеми необходимыми документами в суд нужно будет представить почтовую квитанцию о направлении ответчику претензии. Она послужит подтверждением того, что вы приняли меры урегулирования спора.

Для учета расчетов по претензиям, предъявленных вашей организацией поставщикам, подрядчикам и иным организациям, следует открыть к счету 76 субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Организация может выставить поставщику (подрядчику) претензию, если:

- поставщиком не соблюдены договорные обязательства;
- выявлена недостача поступивших от него ценностей;
- обнаружены арифметические ошибки в документах поставщика (подрядчика) на поставленные товары (работы, услуги).

В первом случае договор обычно предусматривает взыскание с поставщика пени, штрафа или неустойки. В соответствии с пунктом 8 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н, и пунктом 3 статьи 250 НК РФ штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров признаются внереализационными доходами организации.

В учете они отражаются проводкой:

Дт 76-2 Кт 91-1 – начислены пени, штрафы, неустойки, выставленные поставщику (подрядчику) и признанные им или присужденные судом.

Когда покупатель при приемке ценностей, поступивших от поставщика, выявил их недостачу или порчу, в его учете делаются записи:

Дт 94 Кт 60 – отражена недостача (порча) ценностей в пределах предусмотренных договором величин;

Дт 76-2 Кт 60 – отражена недостача (порча) ценностей сверх предусмотренных договором величин.

При отказе судом во взыскании сумм потерь с поставщиков или транспортных организаций недостача списывается так:

Дт 94 Кт 76-2 – списана недостача (порча) ценностей сверх предусмотренных договором величин.

Если суд вынес решение взыскать с поставщика эту недостачу, то в его учете реализация недостающих ценностей сторнируется:

Дт62 Кт 90-1– сторнирована реализация недостающих ценностей;

Дт90-2 Кт 41,43– сторнирована себестоимость недостающих ценностей;

Дт90-3 Кт 68 субсчет «Расчеты по НДС»– сторнирован НДС по реализации недостающих ценностей;

Дт 62 Кт 76-2– отражена предъявленная покупателем претензия;

Дт 76-2 Кт 51,50, 52– погашена задолженность по претензии;

Дт 94 Кт 41,43– списана себестоимость недостающих ценностей.

Учет расчетов с учредителями

Все виды расчетов с учредителями (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и др.) по вкладам в уставный капитал организации, по выплате доходов и т.п. учитывают на счете 75 «Расчеты с учредителями».

К счету 75 могут быть открыты следующие субсчета:

«Расчеты по вкладам в уставный капитал»;

«Расчеты по выплате доходов» и др.

Аналитический учет по счету 75 ведется по каждому учредителю, кроме учета расчетов с акционерами.

Основная корреспонденция счетов

Содержание операции	Документ	Номера корреспондирующих счетов	
		Дебет	Кредит
1. Определена задолженность учредителей по вкладам при образовании предприятия	Учредительные документы	75	80
2. Внесены взносы учредителей в размере 50% от величины вкладов при образовании предприятия:	Учредительные документы,		
• поступление денежных средств	выписка с банковского счета	50 (51, 52)	75
• поступление имущества	накладные, акты	01 (04, 06, 10)	75
3. Начислены доходы учредителям предприятия	Расчет	84	75
4. Начислены доходы от участия в организации работников	Расчет	84	70
5. Удержан налог с доходов	Протокол собрания	75	68

учредителей (например, при выплате дивидендов по акциям)	учредителей, справка-расчет		
6. Удержан налог с доходов учредителей (физических лиц-работников предприятия)	Протокол собрания учредителей, справка-расчет	70	68
7. Выплачены начисленные учредителям доходы.	Платежные документы	75	50 (51,52)
8. Выплачены дивиденды учредителям физическим лицам-работникам предприятия	Платежные документы	70	50, 51

Учет внутрихозяйственных расчетов

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений и т.п.

К счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» могут быть открыты субсчета:

- 79-1 «Расчеты по выделенному имуществу»;
- 79-2 «Расчеты по текущим операциям»;
- 79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и др.

На субсчете 79-1 «Расчеты по выделенному имуществу» учитывается состояние расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы, по переданным им внеоборотным и оборотным активам.

Имущество, выделенное указанным подразделениям, списывается организацией со счета 01 «Основные средства» и др. в дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Имущество, выделенное организацией указанным подразделениям, принимается на учет этими подразделениями с кредита счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в дебет счета 01 «Основные средства» и др.

На субсчете 79-2 «Расчеты по текущим операциям» учитывается состояние всех прочих расчетов организации с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями, выделенными на отдельные балансы.

На субсчете 79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» учитывается состояние расчетов, связанных с исполнением договоров доверительного управления имуществом. Этот субсчет используется

для учета расчетов у учредителя управления, доверительного управляющего, а также расчетов по имуществу, переданному в доверительное управление, учитываемому на отдельном балансе.

Вопросы для самоконтроля

1. Характеристика счета по учету расчетов с дебиторами и кредиторами.
2. В каком документе определяют общую сумму кредиторской задолженности за месяц?
3. Что составляют для определения остатка дебиторской и кредиторской задолженности?
4. Приведите основную корреспонденцию по учету дебиторской и кредиторской задолженности.
5. Нормы командировочных расходов при служебных командировках.
6. Как называется отчет, составляемый подотчетным лицом?
7. На какие цели выдают деньги в подотчет?
8. Порядок отражения на счетах учета удержания суммы займа.

Тема 2.9. Учет финансовых результатов и использования прибыли.

План

1. Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности, по прочим видам деятельности, нераспределённой прибыли.
2. Понятие и классификация доходов и расходов организации. Нормативное регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации.

1. Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности, по прочим видам деятельности, нераспределённой прибыли

Конечный финансовый результат хозяйственной деятельности организации формируется в виде прибыли или убытка, определяемого как разница между полученными доходами и произведенными расходами организации.

Для целей бухгалтерского учета понятие доходов и их классификация установлены Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (далее - ПБУ 9/99).

ПБУ 9/99 определяет понятие «доходы организации» и устанавливает перечень поступлений от других юридических и физических лиц, которые не признаются доходами организации.

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и/или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг; - задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

В зависимости от характера получения доходов, условий их получения и направлений деятельности организации доходы подразделяются на две основные группы:

- на доходы от обычных видов деятельности;
- на прочие доходы.

В общем случае доходами от обычных видов деятельности являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).

Если организация имеет предмет деятельности, отличный от продажи товаров, продукции, работ, услуг, например предоставление за плату во временное пользование своих активов в аренду, участие в уставных капиталах других организаций и др., то выручкой считаются поступления, связанные с этой деятельностью.

В случае если предоставление за плату во временное пользование своих активов в аренду, участие в уставных капиталах других организаций и др. не является предметом деятельности организации, т. е. не относится к обычным видам деятельности, то доходы, получаемые от этой деятельности, относятся к прочим доходам.

Этим самым ПБУ 9/99 установило норму, согласно которой для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями в зависимости от характера своей деятельности, вида доходов, размера и условий получения.

В состав прочих доходов включаются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации в случаях, когда это не является предметом деятельности организации;
- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности в случаях, когда это не является предметом деятельности организации;

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам) в случаях, когда это не является предметом деятельности организации;
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции и товаров;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов.

Также отнесены к прочим доходам поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. д.), например стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов.

Для целей бухгалтерского учета понятие расходов и их классификация установлены Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (далее - ПБУ 10/99).

ПБУ 10/99 определяет понятие «расходы организации» и устанавливает перечень активов, выбытие которых не признается расходами организации.

В ПБУ 10/99 само выбытие активов именуется оплатой.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и/или возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т. п.);
- в виде вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретения акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- 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 иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита (займа), полученного организацией.

В зависимости от характера расходов, условий осуществления и направлений деятельности организации расходы подразделяются на две основные группы:

- на расходы по обычным видам деятельности;
- на прочие расходы.

В общем случае к расходам по обычным видам деятельности относятся расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. Расходами по обычным видам деятельности считаются также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемое в виде амортизационных отчислений.

Установлено, что если организация имеет предмет деятельности, отличный от продажи товаров, продукции, работ, услуг, например предоставление за плату во временное пользование своих активов в аренду, участие в уставных капиталах других организаций и др., то расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, связанные с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим расходам.

Этим самым ПБУ 10/99 установило нормы, согласно которым для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно устанавливает расходы по обычным видам деятельности или прочие расходы в зависимости от направлений своей деятельности, характера расходов, размера и условий осуществления.

Обобщенно в состав расходов по обычным видам деятельности входят:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи;
- расходы по продаже (перепродаже) продукции, товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты, связанные с изготовлением и реализацией продукции.

Прочие расходы, классифицированные таковыми для целей бухгалтерского учета, не учитываются в составе затрат на производство и расходов на продажу продукции, так как они не связаны с процессом создания и реализации продукции.

В состав прочих расходов включаются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации в случаях, когда это не является предметом деятельности организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности в случаях, когда это не является предметом деятельности организации;
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций в случаях, когда это не является предметом деятельности организации;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров и продукции;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение финансовых вложений и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий.

Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.).

2. Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности, по прочим видам деятельности, нераспределённой прибыли

Финансовый результат - это конечный экономический итог хозяйственной деятельности предприятия, который выражается в форме прибыли (дохода) или убытка.

В рыночных условиях хозяйствования прибыль является важнейшим экономическим показателем деятельности предприятия, она в обобщенном виде отражает результаты хозяйствования, продуктивность произведенных затрат.

Прибыль характеризует не весь полученный доход, а только ту его часть, которая "очищена" от понесенных затрат на осуществление этой деятельности. В количественном выражении прибыль представляет собой разность между совокупным доходом и совокупными затратами на предпринимательскую деятельность.

Прибыль является стоимостным показателем, выраженным в денежной форме. Такая форма оценки прибыли связана с практикой обобщенного стоимостного учета всех связанных с ней основных показателей — вложенного капитала, полученного дохода, понесенных затрат и т. п., а также с действующим порядком её налогового регулирования.

С учетом рассмотренных выше характеристик понятие прибыли в наиболее общем виде может быть сформулировано следующим образом: "Прибыль - это выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности, представляющий собой разницу между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления этой деятельности".

В экономической литературе иногда понятия "прибыль" и "доход" между собой неоправданно отождествляют. Согласно ПБУ 9/99 "Доходы организации" под доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств или иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственного имущества). Соответственно, по ПБУ 10/99 "Расходы организации", под расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Под прибылью же в наиболее общем виде понимается разница между совокупными доходами и совокупными затратами организации в процессе осуществления ее хозяйственно-финансовой деятельности.

Различают бухгалтерское и экономическое значение прибыли.

Бухгалтерская прибыль - это разность между совокупным доходом и бухгалтерскими (явными) издержками.

Экономическая прибыль - это разность между совокупным доходом и экономическими издержками.

Производственные предприятия в процессе хозяйственной деятельности используют различные виды прибыли, которые можно классифицировать по следующим признакам.

1. По отраслям деятельности:

- прибыль от производственной деятельности;
- прибыль от торговой деятельности;
- прибыль от оказания услуг и т. д.

2. По видам деятельности:

- прибыль от основной деятельности;
- прибыль от инвестиционной деятельности;
- прибыль от финансовой деятельности.

3. По источникам формирования:

- прибыль от реализации продукции;
- прочие поступления.

4. По составу элементов, формирующих прибыль:

- маржинальная прибыль;
- валовая прибыль;
- чистая прибыль.

5. По характеру налогообложения:

- прибыль, подлежащая налогообложению;
- прибыль, не подлежащая налогообложению. Такое деление прибыли играет важную роль в формировании налоговой политики предприятия, так как позволяет оценивать альтернативные хозяйственные операции с позиций конечного их эффекта. Состав прибыли, не подлежащий налогообложению, регулируется соответствующим законодательством.

6. По влиянию инфляционного процесса:

- номинальная прибыль;
- реальная прибыль.

Реальная прибыль характеризует размер номинально полученной прибыли, скорректированной на темп инфляции в соответствующем периоде.

7. По периоду формирования:

- прибыль предшествующего периода;
- прибыль отчетного периода;
- прибыль планового периода (планируемая прибыль).

Такое деление можно использовать для анализа и планирования прибыли, выявления соответствующих трендов ее динамики, построения соответствующего базиса расчетов и т. д.

8. По направлениям использования:

- на уплату налогов и других обязательных отчислений;
- капитализируемая прибыль;
- потребляемая прибыль.

Часть прибыли в соответствии с действующим законодательством используется на уплату налогов в бюджет и другие обязательные отчисления. Капитализированная прибыль характеризует ту ее сумму, которая направ-

ляется на финансирование прироста активов предприятия, т. е. в фонд накопления, а потребляемая прибыль - ту ее часть, которая расходуется на выплаты собственникам (акционерам), персоналу или на социальные программы предприятия.

9. По итоговому результату:

- положительная прибыль;
- отрицательная прибыль (убыток).

Учет финансовых результатов по обычным видам деятельности. Учет финансовых результатов по прочим видам деятельности

Доходы от обычных видов деятельности отражаются по счету 90 "Продажи" (субсчет 1 "Выручка"). К ним относится выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (арендная плата).

В тех организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности).

Наконец, в организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, выручкой тоже считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

По этому же счету (субсчет 2 "Себестоимость продаж") отражаются расходы по обычным видам деятельности, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг, - иными словами, расходы, связанные с предметом деятельности организации.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным расходам.

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемое в виде амортизационных отчислений.

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и т.д. отражается по кредиту счета 90 "Продажи" и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и т.д. списывается с кредита счетов 43 "Готовая продукция", 41 "Товары", 44 "Расходы на продажу", 20 "Основное производство" и других соответствующих счетов в дебет счета 90 "Продажи".

В организациях, занятых производством сельскохозяйственной продукции, по кредиту счета 90 "Продажи" отражается выручка от продажи продукции (в корреспонденции со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"), а по дебету - ее плановая себестоимость (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции (в конце года).

Плановая себестоимость проданной продукции, а также суммы разниц списываются в дебет счета 90 "Продажи" (или сторнируются) в корреспонденции с теми счетами, на которых учитывалась эта продукция.

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 "Продажи" отражается продажная стоимость проданных товаров (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов). По дебету отражается их учетная стоимость (в корреспонденции со счетом 41 "Товары") с одновременным сторнированием сумм скидок (накидок), относящихся к проданным товарам (в корреспонденции со счетом 42 "Торговая наценка").

К счету 90 "Продажи" могут быть открыты субсчета:

90-1 "Выручка";

90-2 "Себестоимость продаж";

90-3 "Налог на добавленную стоимость";

90-4 "Акцизы";

90-9 "Прибыль/убыток от продаж", причем субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж" предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1 "Выручка", 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" и кредитового оборота по субсчету 90-1 "Выручка" определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 "Продажи" (кроме субсчета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж"), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж".

Прочие доходы и расходы организации обобщаются на счете 91 "Прочие доходы и расходы".

Счет «Прочие доходы и расходы» 91

91-1 «Прочие доходы»

91-2 «Прочие расходы»

91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

По кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие доходы", в течение отчетного периода находят отражение следующие доходы:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (если объем менее 5% от выручки от обычной деятельности);

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

- поступления в возмещение причиненных организации убытков;

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- курсовые разницы;

- сумма дооценки активов;

- прочие внереализационные доходы.

По дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет "Прочие расходы", в течение отчетного периода находят отражение операционные расходы:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- прочие операционные расходы;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие внереализационные расходы.

Субсчет 9 "Сальдо прочих доходов и расходов" счета 91 предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы" производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 "Прочие расходы" и кредитового оборота по субсчету 91-1 "Прочие доходы" определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" на счет 99 "Прибыли и убытки".

Таким образом, синтетический счет 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 "Прочие доходы и расходы" (кроме субсчета 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов"), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Учёт нераспределённой прибыли

Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) ведется на пассивном счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации.

Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки". Сумма чистого

убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки".

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и кредиту счетов 75 "Расчеты с учредителями" и 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". Аналогичная запись делается при выплате промежуточных доходов.

Списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года отражается по кредиту счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетами: 80 "Уставный капитал" - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 "Резервный капитал" - при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 75 "Расчеты с учредителями" - при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников и др.

Аналитический учет по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом в аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные, могут разделяться.

Субсчета в плане счетов не выделяются. Записи операций на счете 84 проводятся только в декабре (31) отчетного года.

Вопросы для самоконтроля

1. Понятие и классификация доходов и расходов организации.
2. Нормативное регулирование бухгалтерского учета финансовых результатов деятельности организации?
3. Порядок формирования финансовых результатов деятельности организации?
4. Учет финансовых результатов по обычным видам деятельности.
5. Учет финансовых результатов по прочим видам деятельности.
6. Учёт нераспределённой прибыли.

Тема 2.10. Учет собственного капитала

План

1. Учёт резервного и добавочного капитала, целевого финансирования.
2. Понятие и состав собственного капитала организации. Уставный капитал организации, порядок его формирования и учет.

1. Учёт резервного и добавочного капитала, целевого финансирования

Создание резервного капитала в обязательном порядке касается акционерных обществ и совместных организаций. Остальные организации могут создавать резерв в добровольном порядке. Резервный капитал создается в соответствии с законодательством путем отчислений от чистой прибыли. Размер резервного капитала определяется уставом общества и должен находиться в пределах 15% уставного капитала для акционерного общества (размер ежегодных отчислений составляет не менее 5% годовой чистой прибыли) и 25% - для совместных предприятий. Резервный капитал используется на покрытие непредвиденных потерь и убытков организации за отчетный год, а также на выкуп собственных акций и погашение облигаций. Остатки неиспользованных средств переходят на следующий год. Бухгалтерский учет резервного капитала ведется на пассивном счете 82 "Резервный капитал". По кредиту счета отражается образование резервного капитала, а по дебету - его использование. Кредитовое сальдо счета показывает сумму неиспользованного резервного капитала на начало и конец отчетного периода. Д82/ К84 - Сформирован резервный капитал (учтены ежегодные отчисления) Д84/ К82 - Покрыт убыток за счет резервного капитала Д66, 67/ К82 - Погашены облигации Аналитический учет по счету 82 организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по направлениям использования средств.

Счет 82 "Резервный капитал" предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала. Отчисления в резервный капитал из прибыли отражаются по кредиту счета 82 "Резервный капитал" в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Использование средств резервного капитала учитывается по дебету счета 82 "Резервный капитал" в корреспонденции со счетами: 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" - в части сумм резервного фонда, направляемых на покрытие убытка организации за отчетный год; 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" или 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" - в части сумм, направляемых на погашение облигаций акционерного общества.

Счет 82 "Резервный капитал" корреспондирует со счетами:

по дебету - 66 Расчеты по краткосрочным кредитам и займам 67 Расчеты по долгосрочным кредитам и займам 84 Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток);

по кредиту - 84 Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток).

Добавочный капитал включает в себя:

- прирост стоимости внеоборотных активов в результате переоценки- эмиссионный доход (разница между продажной и номинальной стоимостью акций, которая образуется в процессе формирования уставного капитала акционерного общества).

Учет добавочного капитала осуществляется на пассивном счете 83 "Добавочный капитал". По кредиту счета 83 показывают образование и

пополнение добавочного капитала. Дебетовые записи по счету могут иметь место в случаях:

- погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки;
- направления средств на увеличение уставного капитала;
- распределения сумм между учредителями организации.

Корреспонденция счетов по счету 83: Д 01 К83 - Увеличение добавочного капитала за счет дооценки имущества Д 50, 51, 52 К83 - Увеличение добавочного капитала за счет эмиссионного дохода Д83 К80 - Увеличение уставного капитала за счет добавочного капитала Д83 К01 - Уменьшение добавочного капитала за счет уценки имущества Д83 К75 - Распределение добавочного капитала между учредителями. Аналитический учет по счету 83 ведется по направлению использования средств.

Добавочный капитал - собственный капитал, но не распределенный между собственниками. Его формирование не связано с взносами собственников. Величина добавочного капитала отражает изменение собственного капитала за какой-либо период, но прошедшее без прямого участия фирмы и ее собственников.

Добавочный капитал как источник средств предприятия образуется, как правило, в результате переоценки основных средств и других материальных ценностей. Существуют следующие пути формирования и увеличения добавочного капитала:

Переоценка внеоборотных активов

В добавочный капитал зачисляется разница между восстановительной (рыночной) стоимостью основных средств и их первоначальной стоимостью.

Ассигнования из бюджета на производственное развитие, то есть на прирост собственных оборотных средств и на увеличение основных средств.

Средства, направляемые на пополнение собственных оборотных средств и т.д.

Уменьшение добавочного капитала происходит редко. Это случается по следующим причинам:

Снижение стоимости основных средств в результате их переоценки.

Покрытие убытка от безвозмездной передачи имущества предприятия другим организациям.

Увеличение уставного капитала по решению собственников.

Покрытие убытка за отчетный год при отсутствии резервного капитала.

Как объект учета добавочный капитал возник в соответствии с изменениями правил оценки статей бухгалтерской отчетности организаций для отражения информационных процессов.

Добавочный капитал - это часть собственного капитала, который может возникнуть в процессе деятельности предприятия, но в отличие от уставного капитала не распределяются между собственниками. Добавочный капитал отражает изменения собственного капитала происшедшего без прямого участия совладельцев. Добавочный капитал организации - это часть собственного

капитала, которая выделена в качестве объекта бухгалтерского учета и показывает общую собственность всех участников предприятия, а также является самостоятельным показателем отчетности.

В условиях рыночных отношений финансовая устойчивость является необходимым условием для нормального функционирования предприятия. В связи с этим необходимо создание резервного капитала, который образуется в соответствии с учредительными документами и действующим законодательством на покрытие возможных в будущем убытков, потерь.

Резервный капитал - это так называемый запасной источник. Чем больше резервный капитал, тем большая сумма убытков может быть компенсирована и тем большую свободу маневра получает руководство предприятия при преодолении убытков. Резервный капитал формируется из отчислений от чистой прибыли, цель его образования - это гарантия интересов собственников и кредиторов.

Резервный капитал - это страховой капитал предприятия, предназначенный для возмещения убытков от его хозяйственной деятельности, а также для выплаты доходов инвесторам и кредиторам в случае, если на эти цели не хватает прибыли.

Средства резервного капитала являются гарантией бесперебойной работы предприятия и соблюдения интересов третьих лиц. Наличие такого финансового источника придает последним уверенность в погашении предприятием своих обязательств. Образование резервного капитала может носить обязательный и добровольный характер. В первом случае он создается в соответствии с законодательством России, а во втором - в соответствии с порядком, установленным в учредительных документах предприятия или в соответствии с его учетной политикой. Предельная величина резервного капитала не может превышать той суммы, которая определена собственниками и зафиксирована в учредительных документах. При этом АО, совместные предприятия, производственные кооперативы должны придерживаться еще и минимальной его границы. С 01.01.1996г. минимальный резервного капитала АО не может быть меньше 5% от суммы уставного капитала. Минимальный размер резервного капитала совместного предприятия должен быть равен 25% от уставного капитала.

Аналитический учет по счету 83 "Добавочный капитал" организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по источникам образования и направлениям использования средств.

Счет 83 "Добавочный капитал" корреспондирует со счетами:

по дебету	по кредиту
01 Основные средства	01 Основные средства
02 Амортизация основных средств	02 Амортизация основных средств
75 Расчеты с учредителями	75 Расчеты с учредителями
80 Уставный капитал	84 Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)
84 Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)	

	убыток) 86 Целевое финансирование
--	--------------------------------------

Одним из источников формирования хозяйственных средств предприятия могут быть средства целевого финансирования, поступающие в организацию от других предприятий, физических лиц, а также в виде государственной помощи.

Целевое финансирование, предоставляемое коммерческой организации, признается как увеличение экономических выгод организации в результате поступления денежных средств, а также иных активов.

Средства целевого финансирования должны расходоваться строго по целевому назначению. Использование не по назначению влечет за собой возврат средств целевого финансирования, а также мер ответственности, предусмотренной действующим законодательством РФ.

Для учета средств целевого финансирования предусмотрен пассивный счет 86 "Целевое финансирование".

Сальдо по счету показывает сумму выделенного для коммерческой организации целевого финансирования на отчетную дату.

Оборот по кредиту показывает сумму полученного в отчетном периоде целевого финансирования.

Оборот по дебету показывает сумму использованного целевого финансирования на соответствующие цели.

Аналитический учет по счету 86 "Целевое финансирование" ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников их поступления.

Основную часть средств целевого финансирования, как правило, составляют средства, выделенные государством из бюджетов соответствующих уровней в виде государственной помощи.

В соответствии с ПБУ 13/2000 установлены следующие формы государственной помощи:

- субвенции и субсидии, выделяемые органами исполнительной власти из бюджетов соответствующих уровней;

- бюджетные кредиты, предоставляемые уполномоченными органами государственной власти на возмездной и возвратной основе (за исключением налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и других платежей);

- прочие формы государственной помощи.

Субвенция – бюджетные средства, предоставляемые коммерческой организации на безвозмездной и безвозвратной основе на осуществление определенных целевых расходов.

Субсидия – бюджетные средства, предоставляемые коммерческой организации на условиях долевого финансирования целевых расходов.

2. Понятие и состав собственного капитала организации. Уставный капитал организации, порядок его формирования и учет

Капитал - это часть финансовых ресурсов, задействованных организацией в оборот и приносящих доход с этого оборота.

Капитал - одна из фундаментальных экономических категорий, сущность которой научная мысль выясняет на протяжении ряда столетий. Термин "капитал" происходит от латинского "capitalis", что означает основной, главный. В первоначальных работах экономистов капитал рассматривался как основное богатство, основное имущество. По мере развития экономической мысли это первоначальное абстрактное и обобщенное понятие капитала наполнялось конкретным содержанием, соответствующим господствующей парадигме экономического анализа развития общества.

В процессе хозяйственной деятельности происходит постоянный оборот капитала: последовательно он меняет денежную форму на материальную, которая в свою очередь изменяется, принимая различные формы продукции, товара и другие, в соответствии с условиями производственно-коммерческой деятельности организации, и, наконец, капитал вновь превращается в денежные средства, готовые начать новый кругооборот.

Состав собственного капитала

В состав собственного капитала входит:

Уставный капитал. Выступает основным и, как правило, единственным источником финансирования на момент создания коммерческой организации акционерного типа; он характеризует долю собственников в активах предприятия. В балансе уставный капитал отражается в сумме, определенной учредительными документами.

Уставный капитал предприятия, которое выкупается его коллективом, рассчитывается как сумма: имущества по остаточной стоимости (за минусом износа); наличных денег - денег на расчетном счете и в дебиторской задолженности за минусом кредиторской задолженности. Если предприятие преобразуется в акционерное общество, то на величину рассчитанного таким образом уставного капитала выпускаются акции.

Функции уставного капитала:

Образует материальную базу для начала деятельности организации.

Гарантирует интересы кредиторов.

Определяет долю участия каждого собственника в распределении прибыли организации.

Размер уставного капитала является показателем эффективности деятельности организации.

Складочный капитал - это совокупность вкладов участников полного товарищества или товарищества на вере, внесенных в товарищество для осуществления его хозяйственной деятельности. Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного или складочного капитала формируют в установленном порядке уставный фонд.

Под уставным фондом понимают совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами основных и оборотных средств.

Помимо уставного капитала в состав собственного капитала включаются резервный и добавочный капитал, фонды специального назначения, резервы.

Резервный капитал создают в обязательном и добровольном порядке акционерные общества и совместные организации в соответствии с действующим законодательством. По своему усмотрению его могут создавать и другие организации. Средства резервного капитала предназначены для покрытия балансового убытка предприятия за отчетный год, а также для погашения облигаций акционерного общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств, на другие цели предусмотренные законодательством. Резервный капитал, создаваемый за счет чистой прибыли, может использоваться на любые цели, финансирование которых предусмотрено сметой. Резервный капитал увеличивает собственный капитал предприятия. Отчисления в резервный капитал производятся до достижения им размеров, предусмотренных в учредительских документах, но не более 25% оплаченного уставного капитала. Но сумма отчислений в резервный капитал не должна превышать 50% прибыли. В отличие от резервного капитала, формируемого и соответствии с требованиями законодательства, резервные фонды, создаваемые добровольно, формируются исключительно в порядке, установленном учредительными документами или учетной политикой предприятия, независимо от организационно-правовой формы его собственности.

Создание фонда накопления, фонда потребления, а также других денежных фондов обязательно, если предусмотрено учредительными документами коммерческих организаций, либо собранием акционеров по представлению совета директоров принимается решение о направлении прибыли в эти целевые фонды.

Добавочный капитал. Является по сути дополнением к уставному капиталу и включает сумму до оценки основных средств, объектов капитального строительства и других материальных объектов имущества организации со сроком полезного использования 12 месяцев, проводимой в установленном порядке, а также сумму, полученную сверх номинальной стоимости размещенных акций (эмиссионный доход акционерного общества).

В отличие от уставного, добавочный капитал не подразделяется на доли, внесенные конкретными участниками. Они показывают общую собственность всех участников.

Добавочный капитал аккумулирует денежные средства, поступающие по указанным выше каналам. Основным каналом здесь являются результаты переоценки основных фондов.

Фонды специального назначения образуются из прибыли предприятия после расчетов с бюджетом по налогам. Вопрос о видах специальных фондов, проценте отчислений в них и направления расходования решается предприятием самостоятельно, но это должно быть зафиксировано в учредительских документах.

Резервы предстоящих расходов и платежей создаются в организациях в целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения.

В составе собственного капитала могут быть выделены две основные составляющие: инвестированный капитал, то есть капитал, вложенный собственниками в предприятие; и накопленный капитал - капитал, созданный на предприятии сверх того, что было первоначально авансировано собственниками. Инвестированный капитал включает номинальную стоимость простых и привилегированных акций, а также дополнительно оплаченный (сверх номинальной стоимости акций) капитал. К данной группе обычно относят и безвозмездно полученные ценности. Первая составляющая инвестированного капитала представлена в балансе российских предприятий уставным капиталом, вторая - добавочным капиталом (в части полученного эмиссионного дохода), третья - добавочным капиталом или фондом социальной сферы (в зависимости от цели использования безвозмездно полученного имущества).

Накопленный капитал находит свое отражение в виде статей, возникающих в результате распределения чистой прибыли (резервный капитал, фонд накопления, нераспределенная прибыль, иные аналогичные статьи). Несмотря на то, что источник образования отдельных составляющих накопленного капитала - чистая прибыль, цели и порядок формирования, направления и возможности использования каждой его статьи существенно отличаются. Эти статьи формируются в соответствии с законодательством, учредительными документами и учетной политикой.

Прибыль представляет собой конечный финансовый результат деятельности фирмы и является важным компонентом собственного капитала фирмы.

На сегодняшний день уставный капитал, являясь неотъемлемой составной частью любого хозяйственного общества или товарищества, вместе с тем представляет собой весьма условную величину, определяющую совокупный размер внесённых учредителями (участниками) средств в момент учреждения общества (товарищества).

В настоящее время выделяется три основных функции уставного капитала:

1) Стартовая функция - обеспечивает наличие стартового капитала, составляющего материальную базу последующей коммерческой деятельности общества. Анализируя первую функцию уставного капитала важно отметить, что при его формировании имущество, включая денежные средства, составляет материальную базу для предпринимательской деятельности общества при его возникновении.

2) Гарантийная функция - уставный капитал определяет минимальный размер имущества, гарантирующий удовлетворение интересов кредиторов. Кредиторы должны знать в пределах какой суммы могут быть исполнены принятые обществом обязательства.

3) Структурная функция состоит в определении доли каждого акционера в капитале, а тем самым в доходе и управлении обществом.

Таким образом, сущность уставного капитала, на наш взгляд, заключается в наделении вновь созданного юридического лица основными и оборотными средствами, необходимыми для развёртывания предпринимательской деятельности по производству продукции, выполнению работ, оказанию услуг или продаже товаров.

Хотелось бы отметить, что в качестве вклада в уставный капитал хозяйственного товарищества или общества могут быть деньги, ценные бумаги, другие вещи и имущественные права либо иные права, имеющие денежную оценку. При этом денежная оценка вклада участника (учредителя) общества производится по соглашению между учредителями (участниками) общества, а в случаях предусмотренных законодательством, подлежит независимой экспертной проверке. С течением времени средства, внесённые учредителями (участниками) в качестве вклада в уставный капитал, могут быть приумножены (при успешной предпринимательской деятельности юридического лица), так и утрачены полностью или частично (при образовании значительных убытков).

Правовое регулирование порядка формирования уставного капитала осуществляется посредством совокупности норм, изложенных в Гражданском кодексе Российской Федерации (статьи 90, 99, 100); федеральных законах (к числу важнейших относятся, федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью» №14-ФЗ от 08.02.1998г.; федеральный закон «Об акционерных обществах» №208-ФЗ от 26.12.1995г.); письмах Министерства Финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы Российской Федерации (например, письмо Минфина РФ от 16.10.2006г. №07-05-10/47, письмо ФНС РФ от 22.12.2005г. №ШТ-6-07/973@ «Разъяснения по формированию уставного капитала»).

В общем можно сказать, что правовое регулирование формирования уставного капитала достигается путем установления и реализации норм, предусматривающих:

- минимальный размер уставного капитала (в настоящее время для открытого акционерного общества минимальный размер уставного капитала должен составлять не менее 1000-кратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законодательством на дату регистрации общества; для закрытого акционерного общества - не менее 100-кратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законодательством на дату регистрации общества; для общества с ограниченной ответственностью - не менее 100-кратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законодательством на дату регистрации общества);

- необходимость при учреждении акционерного общества размещения всех его акций среди учредителей;

- необходимость оплаты не менее 50% уставного капитала к моменту государственной регистрации общества, а оставшейся части - в течении года с момента его регистрации.

Таким образом, регламентируя состав и порядок формирования уставного капитала общества, законодательство исходит из необходимости защиты интересов, как самого общества, так и кредиторов общества. В этих целях регламентируются минимальный размер уставного капитала, порядок его увеличения и уменьшения, а также порядок размещения акций, продажа которых является источником увеличения уставного капитала.

Как уже отмечалось выше уставный капитал представляет собой абстрактную величину, которая не подлежит самостоятельной оценке. В зависимости от организационно-правовой формы организации она определяется путем суммирования номинальной стоимости совокупности акций или вкладов участников либо стоимости вносимого имущества. Так, в акционерных обществах величина уставного капитала по данным бухгалтерского учета – это совокупная номинальная стоимость акций всех типов, приобретаемых акционерами. В обществах с ограниченной ответственностью к учету принимается величина уставного капитала, которая состоит из совокупной стоимости вкладов участников, размеры которых определены учредительными документами.

Таким образом, необходимо отметить, что сущность уставного капитала заключается в наделении вновь созданного юридического лица основными и оборотными средствами, необходимыми для развёртывания предпринимательской деятельности по производству продукции, выполнению работ, оказанию услуг или продаже товаров.

Учет уставного капитала и расчетов с учредителями

Для обобщения о состоянии и движении уставного капитала экономического субъекта в бухгалтерском учете предназначен пассивный балансовый счет 80 «Уставный капитал». Сальдо по счету 80 должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражают по кредиту счета 80 в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями". Фактическое поступление вкладов учредителей регистрируют по кредиту счета 75. Дебетуемые счета в данной учетной записи определяются в зависимости от вида ценностей, вносимых участниками в уставный капитал на основании учредительных документов:

1) счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" - на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам; на стоимость внесенных в счет вкладов нематериальных активов - прав пользования землей и другими природными ресурсами, зданиями, сооружениями, оборудованием, а также иных имущественных прав (в том числе на интеллектуальную собственность). Поступившие основные средства и нематериальные активы списываются со счета 08 на счета 01 "Основные средства" и 04 "Нематериальные активы";

2) счета по учету производственных запасов (счет 10 "Материалы" и др.) - на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, основных и вспомогательных материалов, запасных частей и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

3) счета по учету денежных средств (счета 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета" и др.) - на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками;

4) счет 58 "Финансовые вложения" - вклад ценными третьих организаций;

5) другие счета - на стоимость внесенного в счет вкладов иного имущества.

Оприходование имущества, переданного в натуральной форме в собственность организации в счет вкладов в уставный капитал, производят в оценке, определенной по договоренности участников (согласованной ими) на основе реальных рыночных цен.

В акционерных обществах к счету 80 могут быть открыты субсчета по видам акций: "Простые акции", "Привилегированные акции" и др. Субсчет "Простые акции" предназначен для обобщения информации о величине уставного капитала в части обыкновенных акций, а субсчет "Привилегированные акции" - для формирования данных о привилегированных акциях.

Отражение в бухгалтерском учете и отчетности операций по увеличению уставного капитала по решению учредителей (участников) возможно только после внесения изменений в учредительные документы и их регистрации в установленном порядке. Уставный капитал может быть увеличен за счет:

1) средств акционеров (участников), в частности за счет дополнительной эмиссии акций в акционерном обществе;

2) средств добавочного капитала;

3) нераспределенной прибыли общества;

4) конвертации облигаций в акции общества.

Увеличение уставного капитала за счет средств акционеров отражается в учете следующим образом:

Дебет 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал" Кредит 80 "Уставный капитал" - отражено увеличение уставного капитала за счет средств акционеров;

Дебет 51 "Расчетные счета" Кредит 75, субсчет 1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал" - внесение средств акционерами.

Увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли. По решению общего собрания акционеров на увеличение уставного капитала может быть направлена нераспределенная прибыль. При этом должны соблюдаться ограничения, рассмотренные выше. В учете составляется запись:

Дебет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" Кредит 80 - отражено увеличение уставного капитала за счет нераспределенной прибыли.

Уменьшение уставного капитала возможно только при условии сохранения всех гарантий соблюдения интересов кредиторов организации. В частности,

обязательно уведомление всех кредиторов о предстоящем изменении величины уставного капитала. Уменьшение уставного капитала может быть проведено:

- 1) по решению акционеров (участников);
- 2) в соответствии с Законом об акционерных обществах.

Уменьшение уставного капитала по решению акционеров (участников), возможно при условии, что они примут решение об уменьшении номинальной стоимости акций. При этом общество вправе уменьшить свой уставный капитал, если в результате этого его размер не станет меньше минимального размера уставного капитала на дату представления документов для государственной регистрации соответствующих изменений в уставе общества.

В обществе с ограниченной ответственностью уменьшение номинальной стоимости всех долей участников должно осуществляться с сохранением соотношения долей всех участников.

Законодательство Российской Федерации запрещает обществу выкупать доли у участников с целью уменьшения уставного капитала, поэтому общество может уменьшить уставный капитал только за счет долей, выкупленных у участников ранее по другим основаниям.

В любом случае основанием для соответствующих записей в бухгалтерском учете могут быть только юридически полноценно оформленные и вступившие в законную силу изменения к учредительным документам. Уменьшение уставного капитала общества путем снижения номинальной стоимости акций отражается в учете следующими записями:

Дебет 80 Кредит 75, субсчет 1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный капитал" - отражено уменьшение уставного капитала;

Дебет 75, субсчет 1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный капитал)" Кредит 51 - отражена выплата акционерам суммы, на которую уменьшается уставный капитал.

Законом об акционерных обществах установлено, что принадлежащие обществу собственные акции, отражаемые по счету 81 "Собственные акции (доли)", должны быть реализованы в течение года, в противном случае общество обязано в разумные сроки принять решение об уменьшении уставного капитала.

Статьей 101 Гражданского Кодекса Российской Федерации определено, что акционерное общество вправе по решению общего собрания акционеров уменьшить уставный капитал путем покупки части акций в целях сокращения их общего количества (если это предусмотрено уставом общества).

Таким образом, учет уставного капитала является одной из наиболее важных задач бухгалтерского учета, поскольку уставный капитал является центром как правовых, так и экономических отношений организации со своими собственниками.

Вопросы для самоконтроля

1. Понятие и состав собственного капитала организации.
2. Уставный капитал организации, порядок его формирования и изменения

3. Учет уставного капитала и расчетов с учредителями
4. Учёт резервного и добавочного капитала?
5. Учёт целевого финансирования?

Тема 2.11. Бухгалтерская отчетность организации

План

1. Понятие отчетности и ее виды, состав и содержание. Основные требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности. Порядок составления и утверждения бухгалтерской отчетности. Сводная бухгалтерская отчетность.

1. Понятие отчетности и ее виды, состав и содержание. Основные требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности. Порядок составления и утверждения бухгалтерской отчетности. Сводная бухгалтерская отчетность

Бухгалтерская отчетность представляет собой метод бухгалтерского учета, обобщающий систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а так же финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Все организации, зарегистрированные на территории Российской Федерации, обязаны составлять бухгалтерскую отчетность. Это требование содержится в Федеральном законе № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете и отчетности» от 06.12.2011г.

Значение бухгалтерской отчетности характеризуется ее возможностью способствовать решению ряда важных задач, связанных с использованием учетной информации:

1. При составлении бухгалтерской отчетности обеспечивается фильтрация и систематизация учетной информации, выбираются показатели, существенные для характеристики результатов работы организации и устраняется избыточная информация, не имеющая значения для пользователей данного уровня. Отчетные показатели сводятся в систематизированные группы, облегчающие их понимание и использование.

2. Бухгалтерская отчетность служит источником информации для финансового анализа. На основе ее показателей дается экспресс-оценка состояния имущества организации и его источников, определяется финансовая устойчивость, платежеспособность и доходность организации и выявляются тенденции ее развития.

3. По информации бухгалтерской отчетности оценивается выполнение плана, формируются сигналы рассогласования фактического состояния финансово-хозяйственной деятельности организации с запланированным. Эти сигналы позволяют акцентировать внимание управляющих лиц на конкретных от-

клонениях от плановых заданий и нормативов, давать оценку выявленным отклонениям, определять их возможные последствия и пути устранения. По отклонениям отчетных показателей от плановых можно судить о качестве планирования, возможных резервах улучшения итоговых показателей, работы организации, необходимости уточнения плановых расчетов. Информация бухгалтерской отчетности служит базой для последующего планирования.

4. Бухгалтерская отчетность – это основное средство коммуникации, обеспечивающее внешним пользователям возможность оценить финансовое состояние организации.

Все организации, независимо от формы собственности, находящиеся как на самоокупаемости, так и на бюджетном финансировании, обязаны составлять бухгалтерскую отчетность на основе данных синтетического и аналитического учета.

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (п. 86) организация представляет годовую бухгалтерскую отчетность в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством РФ, а квартальную в случаях, предусмотренных законодательством РФ – в течение 30 дней по окончании квартала. В пределах указанных сроков конкретную дату представления бухгалтерской отчетности устанавливают участники (учредители) организации.

Отчетность организации классифицируют по видам, периодичности составления, степени обобщения отчетных данных, по объему сведений включаемых в отчетность.

По видам отчетность подразделяется на:

1) бухгалтерскую – представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности за отчетный период. Она составляется по данным бухгалтерского учета.

2) статистическую – составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности предприятия, как в натуральном, так и в стоимостном выражении. С помощью статистической отчетности контролируется реализация плана по объему и качеству продукции, использование оборудования и рабочего времени, выполнение норм выработки, динамика производительности труда и т.д. Показатели могут отражаться как в стоимостном, так и в натуральном выражении.

3) оперативную – составляется на основе данных оперативного учета, в ней отражаются данные за короткие промежутки времени (день, неделя, декада и т.п.). В ней содержатся сведения о выполнении плана поставок материалов, о производстве важнейших видов продукции, соблюдении договоров, финансовом положении предприятия и т.д. Эти показатели используют для оперативного контроля и управления предприятием.

4) налоговую – система данных о налоговых обязательствах налогоплательщика. Ее составляют по данным налогового учета, и она состоит из расчетов, налоговых деклараций и т.п.

По периодичности составления отчетность подразделяется на:

1) внутригодовую (промежуточную) – это отчетность за день, декаду, месяц, квартал, полугодие. Она содержит ограниченное количество форм и показателей, сроки ее представления более сжатые. Анализ текущей отчетности позволяет определять и быстро исправлять недостатки в работе, предотвращать их появление в дальнейшем.

2) годовую – это отчетность организации за год, составляется на 1 января года, следующего за отчетным.

По степени обобщения отчетных данных отчетность подразделяется на:

1) первичную – составляет организация, как самостоятельный хозяйствующий субъект.

2) сводную – составляет вышестоящая (головная) организация на основании первичных отчетов зависимых организаций.

По объему сведений отчетность подразделяется на:

1) внутреннюю – необходима для получения информации о каком-либо участке деятельности, и составление её вызвано потребностями самого предприятия.

2) внешнюю – необходима для информации внешних пользователей (собственников, учредителей), органов статистики и исполнительной власти, налоговой инспекции и др.

Требования к информации, формируемой в отчетности

Очень важно, чтобы показатели бухгалтерской отчетности давали объективную характеристику состояния дел и результатов работы. Для этого необходимо, чтобы представляемая бухгалтерская отчетность отвечала определенным требованиям.

Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности, определены Федеральным законом "О бухгалтерском учете" и Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации".

Помимо отчетности по российским правилам бухгалтерского учета многие отечественные компании составляют финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

Основные преимущества и недостатки трансформации

Трансформация - это проводимая на отчетную дату процедура составления отчетности по МСФО, при которой отсутствует необходимость ведения параллельного учета.

Как правило, трансформация представляет собой свод таблиц, наглядно показывающих переход от российских балансовых статей и статей отчета о финансовых результатах - к соответствующим показателям по МСФО или другим стандартам.

Один из основных недостатков трансформации состоит в отсутствии возможности ведения параллельного учета и представления руководству компании

и другим заинтересованным лицам необходимой информации на оперативной основе, т. е. в промежутке между отчетными датами.

Финансовая отчетность, полученная в результате трансформации, менее точна и общий риск ошибок выше, чем при ведении параллельного учета.

Поскольку трансформация представляет собой упрощенный процесс, то при составлении отчетности в соответствии с МСФО используется много оценочных суждений. Например, если отчетность составляется в иностранной валюте, то при отсутствии параллельного учета невозможно точно определить курс для формирования исторической стоимости товарно-материальных ценностей. Определенная степень оценки должна применяться при элиминировании российской амортизации и других общепроизводственных расходов из себестоимости готовой и реализованной продукции и распределении амортизации и общепроизводственных расходов, начисленных по МСФО.

В целом финансовая отчетность, полученная в результате трансформации, менее точна, и общий риск ошибок выше, чем при ведении параллельного учета.

Этапы трансформации

Необходимо отметить, что эти этапы условные, и работа, как правило, ведется параллельно.

- Производится детальное рассмотрение операций компании на предмет различного их отражения в российских стандартах и в стандартах МСФО или другой выбранной учетной системе.

- Производится сбор дополнительной информации, которая потребуется для проведения трансформации.

- Определяется функциональная валюта отчетности в зависимости от построения бизнеса компании и определяется вид отчетности (полная отчетность, отдельные ее элементы, пакет отчетности для целей составления консолидированной отчетности материнской компании) и отчетный период - в зависимости от внешних задач. Не во всех случаях функциональной валютой являются рубли. Также необязательно, что валюта, в которой составляется консолидированная отчетность иностранной материнской компании, обязательно будет функциональной валютой для дочерней компании, расположенной в России. Выбор валюты отчетности - очень существенный момент, который должен быть проработан до осуществления дальнейших шагов по трансформации отчетности.

- Разрабатывается сама модель (система таблиц) трансформации.

- При необходимости создаются параллельные регистры учета основных средств.

- Проводится сама трансформация путем пересчета статей отчетности в функциональную валюту, и далее - в выбранную валюту отчетности, и проведения исправлений для отражения требований МСФО.

- На завершающем этапе анализируется рациональность полученных в результате трансформации прибыли (убытка) от изменения покупательной способности рубля (если отчетность составляется в "инфлированных" рублях) и также делается аналогичный тест на рационализацию полученных курсовых

разниц. Нерационализируемые прибыль или убыток могут свидетельствовать о наличии ошибок в процессе трансформации и о необходимости ее дополнительного анализа для выявления допущенных ошибок.

- Периодически созданная модель трансформации должна пересматриваться для принятия во внимание изменений в бизнесе и операциях компании, в стандартах учета и учетной политике.

Наиболее типичные корректировки. Приводимый список не является ни обязательным, ни исчерпывающим.

- Если отчетность представляется в другой валюте, являющейся для компании функциональной, то производится перевод рублевых монетарных (денежных) статей (как то - дебиторская и кредиторская задолженность, займы, начисления, сами денежные средства) по обменному курсу на конец отчетного периода; и рублевых немонетарных (неденежных) статей (как то - основные средства, нематериальные активы, запасы, капитал) - по историческим курсам.

- Определяется круг консолидируемых предприятий, на деятельность которых компания оказывает существенное влияние (базовый критерий - наличие контроля за операциями).

- Учитываются по методу долевого участия инвестиции в компанию с 20 - 50% участием.

- Принимается к учету гудвилл как разница между оплаченной и справедливой стоимостью чистых активов, приобретенных предприятий.

- Производится актуарная оценка (дисконтирование) долгосрочных финансовых инструментов.

- Делаются исправления для при ведения стоимости основных средств и накопленной амортизации от оценки по российскому учету, к оценке по МСФО.

- Ставятся на баланс основные средства, полученные по договорам финансовой аренды (лизинга).

- Остаточная стоимость долгосрочных активов анализируется на предмет обесценения активов и при необходимости делается уценка.

- Корректируются остатки товарно-материальных запасов и себе стоимость реализованной продукции.

- Производятся начисления, как правило не принимаемые в российском учете до получения "полного комплекта" документов. К таким начислениям относятся: начисление расходов по полученным, но неотфактурованным услугам; начисление премий за отчетный год до подписания соответствующего приказа об их выплате, другие начисления.

- Производится начисление резервов, "забытых" или не консервативно рассмотренных российской учетной политикой компании, например, резерва под неиспользованные отпуска, резерва под сомнительную задолженность, резерва под возвраты товаров, резерва на гарантийный ремонт.

- Отложенные налоги учитываются исходя из накопленных разниц по налоговому и финансовому учету статей баланса (в отличие от предусмотренного ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль" метода, исходящего из

расхождений между налоговым и бухгалтерским учетом прибылей и убытков за отчетный период).

- Производятся другие проводки по операциям, которые отражаются в российском учете по иным принципам.

Построение российского отчета о прибылях и убытках имеет ряд принципиальных отличий от отчета, сформированного по МСФО, следовательно, и здесь необходима соответствующая переклассификация.

- Принимаются к учету другие факты хозяйственной деятельности, не учтенные в российском учете в силу отсутствия соответствующих стандартов учета.

- Очень часто приходится производить переклассификации между краткосрочными и долгосрочными активами и пассивами в бухгалтерском балансе.

В зависимости от специфики предприятия, этапы трансформации и набор исправлений могут весьма различаться, и это необходимо принять во внимание до начала работы.

В условиях рыночных отношений резко возрастает значение достоверной и объективной бухгалтерской отчетности, так как анализ ее показателей позволяет определить истинное имущественное и финансовое положение организации

Бухгалтерская (финансовая) отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, формируемая на основе данных бухгалтерского учета.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность позволяет:

- оценить общую стоимость имущества, стоимость иммобилизованных и мобильных средств, материальных оборотных средств, величину собственных и заемных источников средств организации;

- определить обеспеченность организации собственными и заемными источниками;

- дает возможность оценить кредитоспособность организации.

Бухгалтерская отчетность является информационной базой финансового анализа, результаты которого используются для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, для оценки эффективности деятельности ее руководства, для выбора направлений инвестирования капитала. Финансовый анализ может выступать в качестве инструмента прогнозирования отдельных показателей и финансовой деятельности в целом.

Составление бухгалтерской (финансовой) отчетности - одна из стадий бухгалтерского (финансового) учета, который включает:

- 1) документирование различных хозяйственных фактов;
- 2) классификацию учетных данных и отражение на счетах бухгалтерского учета - в учетных регистрах и Главной книге;
- 3) формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 4) анализ деятельности организации, результаты которого используются для принятия различных управленческих решений.

Посредством бухгалтерской отчетности реализуется основная задача бухгалтерского учета - формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении и представление этой информации внутренним и внешним пользователям.

Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей бухгалтерская отчетность содержит информацию о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Финансовое положение организации определяется существующими в ее распоряжении ресурсами, структурой источников этих ресурсов, ликвидностью и платежеспособностью организации, а также ее способностью адаптироваться к изменениям в среде функционирования.

Информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить потенциальные изменения в ресурсах, которые организация будет контролировать в будущем, прогнозировать способность генерировать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов, обосновать эффективность, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы.

Информация об изменениях финансового положения организации дает возможность оценить ее инвестиционную, финансовую и операционную деятельность в отчетном периоде.

Информация о финансовом положении формируется главным образом в виде бухгалтерского баланса. Информация о финансовых результатах деятельности организации отражается показателями отчета о прибылях и убытках. Информация об изменениях в финансовом положении организации обеспечивается данными отчета о движении денежных средств.

Полнота информации о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях ее финансового положения обеспечивается единством указанных отчетов, а также соответствующими дополнительными данными.

В ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» особо подчеркивается, что при формировании бухгалтерской отчетности организация не должна делать акцента на удовлетворение интересов одних групп заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы. При этом под отдельным балансом понимается система показателей, формируемая подразделением организации и отражающая его имущественное положение на отчетную дату для нужд управления организации согласно порядку, установленному в учетной политике организации.

Организация должна придерживаться принятых форм и содержания Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, а также пояснении к ним последовательно от одного отчетного периода к другому. Нарушение

этого требования допускается в случаях, например, при изменении вида деятельности организации. Обоснованность каждого такого изменения вида деятельности должна быть раскрыта в пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах вместе с указанием причин, вызвавших его.

Особое значение имеет требование о необходимости по каждому показателю бухгалтерской отчетности (кроме отчета, составляемого за первый отчетный период) отражать в формах отчета данные за период, предшествовавший отчетному. Если данные за период, предшествовавший отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными правовыми актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. Существенные корректировки должны быть раскрыты в пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах вместе с указанием их причин.

Статьи Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах и других форм отчетности, которые в соответствии с ПБУ 4/99 подлежат раскрытию и по которым отсутствуют числовые значения активов, обязательств, доходов, расходов и иных показателей, должны прочеркиваться в типовых формах или не приводиться в формах (если они разработаны самостоятельно).

При этом показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операциях приводятся в бухгалтерской отчетности обособленно, если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Еще одно важное требование - соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики отражения отдельных хозяйственных операций и оценки имущества и обязательств исходя из порядка, установленного законодательством. Изменение учетной политики по сравнению с предыдущим годом должно быть объяснено в текстовой части годового отчета.

Требования, установленные в Законе «О бухгалтерском учете» и других нормативных актах, фактически являются основополагающими принципами, на которых базируются бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность во всех организациях, находящихся на территории Российской Федерации. Так, принцип полноты при составлении годового бухгалтерского отчета должен обеспечивать охват всех учетных записей за истекший год.

В бухгалтерскую отчетность организации входит следующая документация:

1. Бухгалтерский баланс (форма №1).
2. Отчет о финансовых результатах (форма №2).
3. Отчет об изменении капитала (форма №3).
4. Отчет о движении денежных средств (форма №4).
5. Приложение к бухгалтерскому балансу.
6. Пояснительная записка.

7. Итоговая часть - аудиторское заключение.

Вопросы для самоконтроля

1. Отчетность как элемент метода бухгалтерского учета в процессе ее трансформации. Средство управления предприятием и одновременно метод обобщения и представления информации о хозяйственной деятельности.
2. Виды отчетности.
3. Состав отчетности.