**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ**

**РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образование**

**«Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского»**

**Институт экономики и предпринимательства**

УТВЕРЖДАЮ

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

«\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2015 года

**Учебно-методическое пособие**

**«Бухгалтерский учет»**

Рекомендовано методической комиссией института экономики и предпринимательства для студентов ННГУ им. Н.И. Лобачевского по направлению подготовки: 38.03.06 «Торговое дело»

**Форма обучения**

очная

**Нижний Новгород**

**2015 год**

УДК\_\_\_\_\_\_

ББК \_\_\_\_\_

Лохина И.Н. Бухгалтерский учет. Учебно-методическое пособие. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2015.

Рецензенты:

д.э.н., профессор кафедры Информационных систем в финансово-кредитной сфере Овчаров А.О.

к.э.н., доцент кафедры Финансов и кредита Никулина Н.Н.

Учебно-методическое пособие рассчитано для студентов ННГУ им. Н.И. Лобачевского по направлению подготовки: 38.03.06 «Торговое дело», изучающие дисциплину «Бухгалтерский учет». Учебно-методическое пособие содержит рабочую программу курса, курс лекций и практические задания. В конце учебно-методического пособия приведен список основной и дополнительной литературы для изучения.

Работа выполнена на кафедре «Бухгалтерского учета» института экономики и предпринимательства ННГУ, зав. кафедрой д.э.н., профессор Мизиковский И.Е.

**Введение**

Курс «Бухгалтерский учет» является частью основной профессиональной образовательной программы подготовки студентов по направлениям «Торговое дело», «Гостиничное дело», «Туризм», «Менеджмент» и др. Целью курса является приобретение теоретических и практических навыков отражения информации финансового характера в системе бухгалтерского учета (первичных документах и учетных регистрах) с целью последующего ее представления в бухгалтерской финансовой отчетности. которая является одной из основных задач изучения курса «Бухгалтерский учет». Данное учебно-методическое пособие состоит из ситуационных заданий, содержит основной материал для теоретического и практического освоения данного курса и закрепления полученных знаний. Учебный материал расположен по темам курса «Бухгалтерский учет», что позволит закреплять знания, полученные студентами на теоретических занятиях.

В результате изучения данного учебно-методического пособия студенты должны научиться формировать бухгалтерские проводки на синтетических и аналитических счетах, заполнять первичные документы и учетные регистры бухгалтерского учета, а также составлять бухгалтерскую отчетность (бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах).

Весь цифровой материал сборника является условным. При построении задач учтены действующие нормативные документы и новейшие достижения практики бухгалтерского учета.

**Оглавление**

Рабочая программа дисциплины………… ………………………………..…..5

Лекции по курсу…………………………………………………………….….22

*Раздел 1. Теоретически основы бухгалтерского учета*

Тема 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета………………..……22

Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета…………………………...…27

Тема 3. Бухгалтерский баланс ……………………………………………..….38

Тема 4. Система счетов и двойная запись ……………………………………43

*Раздел 2. Бухгалтерский учет денежных средств.*

Тема 5. Учет кассовых операций. Учет денежных средств на расчетном счете. Учет переводов в пути………………………………………………………...49

Тема 6. Учет процессов хозяйственной деятельности …………………...….57

Тема 7. Учет расчетных операций…………………………………….…..…..72

Тема 8. Учет затрат на предприятиях торговли ………….………………….86

*Раздел 3. Учет финансовых результатов*

Тема 9. Учет капитала, фондов и резервов ……………………………….….90

Тема 10. Учет финансовых результатов …………………………………..….99

Практические и ситуационные задания ……..……………………………...110

Примеры решения задач………………………………………………..........116

Список использованной литературы ……………………………………… 123

**1. Место дисциплины в структуре ОПОП**

Учебная дисциплина «Бухгалтерский учет» является базовой дисциплиной профессионального цикла учебного плана подготовки бакалавров по направлению 38.03.06 Торговое дело. Изучается дисциплина в 3 семестре. Необходимыми условиями для освоения дисциплины являются:

− знание основ математики, экономики, статистики, основных экономических классификаций и группировок, системы показателей различных областей социально-экономической сферы,

− умение составлять план исследования реальной экономической ситуации, сформировать круг характеризующих ее исходных показателей, провести целенаправленный экономический анализ с применением изученных в курсе методов и содержательно интерпретировать результаты исследования,

 − владение научными методами познания экономических процессов с количественной стороны, а также методологией получения и обработки экономической информации, контролем ее достоверности.

Содержание дисциплины является логическим продолжением содержания дисциплин «Экономическая теория», «Математика», «Статистика», и служит основой для освоения дисциплин «Экономический анализ», «Финансы и кредит», «Учет и анализ».

**2. Планируемые результаты обучения по дисциплине «Торговое дело», соотнесенные с планируемыми результатами освоения образовательной программы**

Результатом освоения дисциплины является овладение будущими выпускниками, следующими компетенциями:

Общие компетенции (ОК):

владеет культурой мышления, способен к обобщению, анализу, восприятию информации, постановке цели и выбору путей ее достижения (ОК-1);

Профессиональные компетенции (ПК):

умением пользоваться нормативными документами в своей профессиональной деятельности, готовностью к соблюдению действующего законодательства и требований нормативных документов (ПК-2);

готовностью анализировать, оценивать и разрабатывать стратегии организации (ПК-14)

В результате освоения дисциплины студент должен:

1. *Знать:*
* сущность и методы бухгалтерского учета, основы его организации, учетную организации, бухгалтерский учет расчетов, основных средств нематериальных активов и других объектов, отчетность и ее стандарты, бухгалтерского учета;
1. *Уметь:*
* проводить учет товаров материальных ценностей; оценивать и анализировать возможности предприятий
* оформлять документы по учету ТМЦ, кассовым и расчетным операциям; пользоваться бухгалтерскими счетами; составлять бухгалтерский баланс.

3) Владеть / быть в состоянии продемонстрировать знания по учету и составлению бухгалтерской отчетности

**3.Структура и содержание учебной дисциплины**

Общая трудоемкость дисциплины составляет 4 зачетных единиц *(1 з.е. = 36 часов)*, 144 часа.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Разделы учебной дисциплины | Аудиторные занятия | Всего часов на аудиторную работу | Самостоятельная работа студента | Формируемые компетенции | Формы текущего и рубежного контроля успеваемости\* |
| Лекции | Практические/семинарские занятия | ***ОК*** | ***ПК*** |
|  |  |  |  |  | ОК-1 | ПК-2,ПК-14 |  |
| Раздел 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета.* 1. Предмет бухгалтерского учета. Структура имущества и источников образования имущества организации.
	2. Метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета.
	3. Нормативно-законодательная база бухгалтерского учета. Бухгалтерская служба организации.
	4. Бухгалтерские счета и двойная запись. Аналитический и синтетический учет
 | 82222 | 3111 | 11 | 8 | ОК - 1 | ПК-2 | Тестирование  |
| Раздел 2Бухгалтерский учет денежных средств торгового предприятия. 2.1 Учет кассовых операций. Оформление первичной кассовой документации.2.2. Учет расчетов на расчетном счете. Система безналичных расчетов в РФ.2.3. Учет процессов хозяйственной деятельности 2.4. Учет расчетных операций.2.5. Учет готовой продукции на предприятиях торговли. Учет затрат в оптово-розничной торговле | 1642244 | 912222 | 21 | 14 | ОК - 1 | ПК-2ПК-14 | Решение ситуационных задач  |
| Раздел 3. Учет финансовых результатов 3.1. Учет капитала и фондов и резервов.3.2. Отображение финансовых результатов в бухгалтерской отчетности организации.3.3. Инвентаризация- как метод контроля торговых предприятий | 12444 | 6222 | 22 | 14 | ОК - 1 | ПК-2ПК-14 | Контрольная работа |
| **Всего** | **36** | **18** | **54** | **36** |  |  | Курсовая работа, экзамен |

Форма контроля: курсовая работа 54ч.

Форма итогового контроля: экзамен.

Содержание дисциплины

**Раздел 1. Теоретически основы бухгалтерского учета**

**Тема 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета**

Содержание и функции бухгалтерского учета. Роль бухгалтерского учета в управлении предприятием. Задачи бухгалтерского учета. Основные пользователи бухгалтерской информации. Составляющие бухгалтерского учета (финансовый, управленческий, налоговый учет).

**Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета**

Предмет бухгалтерского учета. Имущество организации, его структура. Капитал и обязательства организации как объекты бухгалтерского учета. Хозяйственные операции. Совокупность способов и приемов, формирующих методологию бухгалтерского учета в РФ.

**Тема 3. Бухгалтерский баланс**

Понятие, строение и содержание бухгалтерского баланса. Типы изменений, происходящих в балансе под влиянием хозяйственных операций.

**Тема 4. Система счетов и двойная запись**

Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на бухгалтерских счетах. Двойная запись хозяйственных операций по счетам. Взаимосвязь между счетами и балансом. Синтетические и аналитические счета. Классификация счетов бухгалтерского учета.

**Раздел 2. Бухгалтерский учет денежных средств.**

**Тема 5. Учет кассовых операций. Учет денежных средств на расчетном счете. Учет переводов в пути**

Сущность, значение, задачи учета денежных средств и расчетов. Учет наличных денег в кассе предприятия. Порядок открытия и учет операций на расчетном счете. Формы безналичных расчетов. Учет переводов в пути.

**Тема 6. Учет процессов хозяйственной деятельности**

Учет процесса заготовления. Учет процесса производства. Учет процесса продаж. Приобретение и заготовление материалов. Документальное оформление движения материалов. Учет материалов на складе. Синтетический и аналитический учет.

**Тема 7. Учет расчетных операций**

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями.

Учет расчетов с подотчетными лицами.

Оформление первичных документов по учету расчетных операций. Расчет заработной платы за отработанное на предприятии время при различных системах оплаты труда. Документальное оформление и расчет доплат в связи с отклонениями от нормальных условий труда. Расчет заработной платы за не проработанное на предприятии время. Расчет удержаний из заработной платы. Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда. Учет депонированной заработной платы, порядок её выдачи. Синтетический учет заработной платы.

**Тема 8. Учет затрат на предприятиях торговли**

Сущность и классификация производственных затрат. Система производственных счетов и последовательность обобщения затрат на них. Состав затрат в туристских организациях и порядок их учета.

Способы распределения в туризме общехозяйственных расходов между видами деятельности и объектами учета. Организация индивидуальных туров и калькулирование стоимости тура.

**Раздел 3. Учет финансовых результатов**

**Тема 9. Учет капитала, фондов и резервов**

Виды капиталов. Уставный, добавочный и резервный. Учет фондов и резервов.

**Тема 10. Учет финансовых результатов**

Состав, значение, пользователи и сроки предоставления и составления отчетности. Инвентаризация имущества и обязательств. Организация работы по составлению отчетности. Публичность отчетности.

Виды капиталов. Уставный, добавочный и резервный. Учет фондов и резервов.

Особенности учета финансовых результатов на счетах 90-99.

**4. Образовательные технологии**

|  |  |
| --- | --- |
| **Разделы (темы)****учебной дисциплины** | **Используемые образовательные технологии, способы и методы обучения** |
| **Лекции** | **Практические занятия** |
| **Раздел 1.** Теоретически основы бухгалтерского учетаТема 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Устный опрос , «круглый стол» |
| Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Устный опрос,Тестирование, разбор конкретных практических ситуаций |
| Тема 3. Бухгалтерский баланс  | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Письменный опрос, тестирование, решение задач |
| Тема 4. Система счетов и двойная запись  | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Выполнение практических и работ, решение задачРазбор конкретных ситуаций |
| **Раздел 2.** Бухгалтерский учет денежных средств.Тема 5. Учет кассовых операций. Учет денежных средств на расчетном счете. Учет переводов в пути | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Выполнение практических и работ, решение задач |
| Тема 6. Учет процессов хозяйственной деятельности  | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | выполнение практических и работ, решение задач |
| Тема 7. Учет расчетных операций | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Письменный опрос , выполнение практических и работ, решение задачкейс-методы |
| Тема 8. Учет затрат на предприятиях торговли  | классическая лекция, в том числе с использованием мультимедийных презентации | Письменный опрос, выполнение практических и работ, решение задач |
| **Раздел 3.** Учет финансовых результатовТема 9. Учет капитала, фондов и резервов | классическая лекция | Выполнение практических и работ, решение задач |
| Тема 10. Учет финансовых результатов  | классическая лекция | Выполнение практических и работ, решение задач |

**5. Учебно-методическое обеспечение самостоятельной работы студентов**

*Методические указания и оценочные средства для текущего контроля успеваемости и промежуточной аттестации*

После изучения лекционного материала темы, раздела курса, всего курса на семинарских занятиях, осуществляется контроль знаний студентов. Результативность самостоятельной работы студентов по изучению данной дисциплины обеспечивается эффективной системой контроля, включающей в себя:

 - вопросы по содержанию материалов лекций,

 - основную и дополнительную литературу,

- проверку выполнения текущих заданий,

 - решение задач;

- экзамен.

 Целями проводимого контроля являются:

- закрепление и систематизация знаний студентов,

- выявление степени усвоения материала.

**Темы курсовых работ**

1. Организация работы с документами. Бухгалтерские документы.

2. Документооборот. Прием, группировка, порядок хранения документов.

3. План счетов бухгалтерского учета. Порядок составления рабочего плана счетов

4. Учет денежных средств и кассовых операций.

5. Порядок хранения денег и денежных документов в кассе.

6. Синтетический и аналитический учет кассовых операций.

7. Учет переводов в пути.

8. Учет денежных средств на расчетных счетах в банке.

9. Документальное оформление операций по расчетному счету.

10. Банковские платежные документы: порядок учета и оформления.

11. Синтетический и аналитический учет операций по расчетным счетам.

12. Учет денежных средств на специальных счетах в банке.

13. Учет кассовых операций в иностранной валюте.

14. Учет операций по валютным счетам в банке.

15. Учет валютных операций.

16. Учет экспортных и импортных операций, курсовых разниц.

17. Учет основных средств, понятие, классификация.

18. Порядок оценка и переоценки основных средств.

19. Учет поступления и выбытия основных средств

20. Учет аренды основных средств.

21. Амортизация основных средств и ее учет.

22. Учет ремонта основных средств.

23. Инвентаризация основных средств

24. Учет нематериальных активов, понятие, оценка, виды, классификация.

25. Учет поступления и выбытия нематериальных активов.

26. Амортизация нематериальных активов.

27. Инвентаризация нематериальных активов.

28. Учет долгосрочных инвестиций, понятие, классификация, оценка

29. Учет финансовых вложений и ценных бумаг.

30. Учет материально-производственных запасов, понятие, классификация, оценка.

31. Документальное оформление поступления и расхода материальных запасов

32. Синтетический и аналитический учет материально-производственных запасов.

33. Инвентаризация материально-производственных запасов.

34. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости.

35. Синтетический и аналитический учет затрат основного производства.

36. Синтетический и аналитический учет затрат вспомогательного производства.

37. Оценка и учет незавершенного производства.

38. Учет готовой продукции, понятие, виды, оценка.

39. Документальное оформление реализации готовой продукции (работ, услуг).

40. Синтетический и аналитический реализации готовой продукции (работ, услуг)

41. Учет выручки от реализации готовой продукции (работ , услуг).

42. Учет дебиторской и кредиторской задолженности, формы расчетов.

43. Учет расчетов с покупателями и заказчиками.

44. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.

45. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами.

46. Учет расчетов с подотчетными лицами.

47. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям

48. Бухгалтерская отчетность организации.

**6. Фонд оценочных средств для промежуточной аттестации по дисциплине «Бухгалтерский учет»**

Тесты для текущего контроля

**Тема 1. Содержание, функции бухгалтерского учета.**

**1. Бухгалтерский учет – это система**[3].***:***

* 1. Быстрого, своевременного отражения хозяйственных процессов с целью воздействия на них.
	2. Сплошного, непрерывного и документального отражения хозяйственной деятельности организаций.
	3. Количественного и качественного отражения массовых явлений и хозяйственных операций.
	4. Непрерывного и взаимосвязанного отображения экономической информации с целью управления и контроля за финансовой деятельностью предприятия.

**2. Основная задача бухгалтерского учета:**

1.Предотвращение потерь и выявление резервов

2. Повышения эффективности хозяйственной деятельности организации.

3.Контроль за сохранностью имущества организации.

4. Формирование полной и достоверной информации о фактах хозяйственной жизни предприятия.

**3. Принцип непрерывности тождествен принципу:**

1. Автономности;

2. Денежного измерения;

3. Действующего предприятия

4. Самоокупаемости.

**4. В системе управления бухгалтерский учет выполняет функцию:**

1. Планирования

2. Информационную

3. Регулирования

4. Техническую

**5. Формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и его имущественном положении является задачей учета:**

1. Оперативного

2. Бухгалтерского

3.Статистического

4.Оперативного и статистического

 **6. Основные стадии бухгалтерского учета:**

 1. Классификация и обобщение полученной информации на счетах и в учетных регистрах;

 2. Формирование первичной информации и отчетных показателей;

3. Обобщение полученной информации и принятие экономических решений;

 4. Формирование первичной информации, классификация и обобщение на счетах и в учетных регистрах, формирование отчетных показателей, анализ и принятие экономических решений.

**7.Основные цели осуществления бухгалтерского учета на современном этапе:**

1. Обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей бухгалтерской отчетности;

2. Обеспечение всей необходимой информации для пользователей, своевременное предотвращение негативных явлений, выявление внутренних хозяйственных резервов и прогнозирование результатов деятельности организации на текущий период и на перспективу;

3. Создание конкуренции на рынке с целью получения максимальной прибыли;

4. Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации за отчетный период.

**8. Какими признаками характеризуется полезность бухгалтерской информации согласно Концепции реформирования учета в РФ?**

1.Своевременность, правдивость;

2. Ценность, прозрачность;

3. Уместность, надежность, сравнимость;

4. Надежность, правдивость.

**9. Кто обеспечивает формирование информации, удовлетворяющей потребности заинтересованных пользователей?**

1. Правительство РФ

2. Министерство финансов

3. Руководство предприятия.

4. Главный бухгалтер.

**10. Какой документ определил необходимость реформирования бухгалтерского учета в России?**

1. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

2. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России

3.Федеральный закон «О бухгалтерском учета»

4. Учетная политика организации.

**Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета.**[3]

**1. К объектам бухгалтерского учета относятся:**

1. Хозяйственные операции

2. Бухгалтерский баланс.

3. Инвентаризация.

4. Бухгалтерские счета, метод двойной записи

**2. К элементам метода бухгалтерского учета относятся:**

* 1. Хозяйственные процессы.
	2. Бухгалтерская документация.
	3. Имущество.
	4. Кредитные отношения.

**3. Наличие и движение имущества, источники его формирования и использования являются:**

1. Предметом бухгалтерского учета

2. Методом бухгалтерского учета

3. Хозяйственной операции.

4.Активами организации

**4. Способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств данным учета:**

1. Документация

2. Калькуляция

3. Инвентаризация.

4. Оценка

**5. Способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение:**

1. Инвентаризация

2. Оценка

3. Документация.

4.Двойная запись

**6. Единая система информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта за определенный период:**

1. Система счетов

2. Двойная запись

3. Бухгалтерская отчетность.

4. Документация

**7.Что такое документ?**

1. Письменное свидетельство действительного совершения хозяйственной операции или дающее право на ее совершение;

2. Источник информации о совершении хозяйственной операции;.

3. Сведения о факте хозяйственной деятельности;.

4. Основание для проведения хозяйственных операций.

**8. Кто несет ответственность за достоверность данных в бухгалтерских документах?**

 1. Руководитель;

 2.Главный бухгалтер;

 3. Лица, подписавшие документ;

 4. Исполнители операций, отраженной в документе.

**9. Под методом бухгалтерского учета понимают:**

1. Совокупность приемов изучения предмета бухгалтерского учета;

2. Совокупность способов и приемов познания предмета бухгалтерского учета;

3. Элементы изучения предмета бухгалтерского учета;

4. Отражение хозяйственных операций и обобщение данных бухгалтерского учета на счетах.

**10.Двойная запись – это способ:**

1. Группировки объектов учета;

2. Отражение хозяйственных операций на счетах;

3.Обощение данных бухгалтерского учета;

4.Налоговый и бухгалтерский учет.

**11. Бухгалтерская отчетность, являясь элементом метода бухгалтерского учета, отражает:**

1.Имущественное и финансовое положение предприятия;

2.Результаты хозяйственной деятельности за отчетный период;

3.Имущественное, финансовое положение предприятия и результаты хозяйственной деятельности за отчетный период

4. Дебиторскую и кредиторскую задолженность.

**12. Какое требование к бухгалтерскому учету является основным?**

1. Государственное регулирование;

2. Широкие права организации;

3. Ведение учета двойной записью в системе счетов;

4. Обеспечение сохранности имущества.

**13. В чем заключается суть принципа обособленного имущества?**

1. В совокупном учете имущества и обязательств организации и ее владельцев;

2. В обособленном учете капитала организации и ее владельцев;

3. В раздельном учете расчетных счетов организации и ее владельцев;

4. В обособленном учете имущества и обязательств организации от обязательств и имущества ее собственников.

**Тема 4. Система счетов бухгалтерского учета и метод двойной записи**

**1. Что представляют собой счета бухгалтерского учета?**

1. Способ обобщенного отражения и экономической группировки хозяйственных средств на определенную дату.

2.Способ текущего отражения, экономической группировки и оперативного контроля за средствами организации и хозяйственными операциями.

3.Способ обобщения показателей, характеризующих ход и результаты хозяйственных процессов.

4.Таблица двухсторонней формы, левая сторона которой называется активом, а правая сторона- пассивом.

**2. Счет, предназначенный для учета хозяйственных средств:**

1. Активный

2. Пассивный

3. Активно-пассивный.

4. Финансовый

**3.Сальдо – это:**

1. Дебет счета

2. Остаток счета

3. Оборот.

4. Кредит счета

**4. Счет, в котором сальдо может быть и дебетовое и кредитовое:**

1. Активный,

2. Активно-пассивный,

3. Пассивный.

4. Собирательно-распределительный

**5. Счета, предназначенные для учета источников хозяйственных средств и процессов, называются:**

1. Активно-пассивными,

2. Активными,

3. Пассивными.

4.Результативными

**6.Двойная запись хозяйственных операций позволяет:**

1. Отражать каждую хозяйственную операцию в дебет одного счета и кредит другого в одинаковой сумме;

2. Фиксировать получение бухгалтерской документации;

3. Уничтожать ошибки, ненужные данные;

 4.Выявить сумму прибыли и капитала.

**7. Записи на счетах бухгалтерского учета производится на основании:**

1. Документов;

2. Устного разъяснения;

3. Приказов вышестоящей организации;

 4. Калькуляции.

**8.** **Что такое План счетов бухгалтерского учета?**

1. Перечень всех аналитических счетов, используемых в учете;

2. Совокупность счетов синтетических и аналитических;

3.Совокупность синтетических, аналитических и субсчетов;

4.Классификация общей номенклатуры синтетических счетов бухгалтерского учета.

**9. План счетов бухгалтерского учета включает в себя:**

1. Балансовые счета,

2. Балансовые и забалансовые счета,

3. Забалансовые счета.

4. Наименование счетов и субсчетов, их номера, забалансовые счета.

**10. На каких счетах накапливается и выявляется финансовый результат организации :**

 1. Операционно-результативных.

 2. Финансово-результативных;

 3.Калькуляционных;

 4.Регулирующих.

**Тема 3. Бухгалтерская отчетность и баланс.**

**1. Что такое бухгалтерский баланс?**

1. Таблица двухсторонней формы, правая сторона которой называется дебетом, а левая – кредитом.

2. Таблица двухсторонней формы, правая сторона которой называется пассивом и показывает виды имущества и средств организации, а левая – активом и отражает источники образования этого имущества.

3. Способ расчета показателей, характеризующих ход и результаты хозяйственных процессов.

4. Способ обобщенного отражения и экономической группировки имущества организации в денежной оценке по видам и источникам их образования на определенную дату.

**2. Баланс является документом:**

1. Учетным

2. Отчетным

3. Прогнозным.

**3. Баланс показывает:**

1. Состояние хозяйственных средств и их источники на определенную дату;

2. Последовательность выполнения хозяйственных операций в течение отчетного периода

3. Количественный состав средств организации

4. Качественный состав источников средств организации.

**4. Какой элемент баланса считается основным?**

1. Статья

2. Счет

3. Раздел

4. Валюта

**5. Что показывается в активе баланса ?**

1. Средства, имущество организации и дебиторская задолженность;

2. Имущество и капитал;

3.Капитал и обязательства;

4.Текущие активы и прибыль.

**6. Какие хозяйственные средства показываются в балансе организации?**

1.Средства, не принадлежащие данной организации, но находящиеся в ее пользовании;

2. Средства, принадлежащие данной организации;

 3.Средства, находящиеся на хранении в данной организации;

 4.Средства, арендуемые у другой организации.

**7. Что понимают в отечественном учете под пассивами?**

1. Капитал и обязательства;

2. Кредиторскую задолженность;

3. Капитал и кредиторскую задолженность;

4.Обязательства

**8. Чем обусловлено равенство актива и пассива баланса?**

1. Тем, что в пассиве баланса показывается имущество, а к активе - источники образования этого имущества..

2. Правилом двойной записи хозяйственных операций;

3.Двойственным отражением хозяйственных средств организации;

4.Обобщением хозяйственных средств в денежном измерителе.

**9. Какие показатели можно исчислить по данным бухгалтерского баланса?**

1. Степень износа основных средств;

2.Ликвидность баланса;

3.Прибыль до налогообложения;

4. Размер дивиденда на акцию.

**10 . Прибыль отражается в:**

1. Активе баланса;

2. Пассиве баланса;

3. Валюте баланса;

4. VI разделе баланса

**11. Ликвидность баланса- это:**

1. Скорость обращения пассивов в денежные средства;

2.Отношение денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и дебиторских обязательств к краткосрочным кредиторским обязательствам;

3. Разность между собственным капиталом и внеоборотными активами;

4. Способность превращения активов в денежные средства без потери их стоимости.

**12. Какова основная цель формирования бухгалтерской отчетности?**

1. Информирование пользователей о финансовом положении организации;

2. Контроль за соблюдением законодательства РФ со стороны государственных органов;

3. Для оперативного управления;

4. В связи с требованиями МСФО.

**13. В состав бухгалтерской отчетности входят:**

1. Баланс, пояснительная записка, аудиторское заключение;

2. Баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении капитала, отчет о движении денежных средств, пояснительная записка;

3. Баланс, отчет о прибылях и убытках, аудиторское заключение;

4. Баланс, отчет о прибылях и убытках, приложения в соответствии с нормативными актами.

**14. Бухгалтерская отчетность – это:**

1. Единая система данных об имущественном положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

2. Получаемая на выходе из ИСУ информация, представляемая в приемлемом для пользователя виде;

3. Система показателей, сгруппированных в определенные формы, которые отражают имущественное положение организации за отчетный период;

4. Совокупность показателей учета, отраженных в форме определенных таблиц и характеризующих движение имущества, обязательств и капитала.

 **15. Консолидированную отчетность составляют:**

1. Дочерние предприятия;

2.Филиала;

3. Акционерные общества;

4. Организации, имеющие в своем составе дочерние и зависимые общества.

**16. Учетная политика формируется путём*:***

1.Выбора способов ведения бухгалтерского учета из нескольких, определенных стандартами.

2. Выбора методов ведения бухгалтерского учета.

3. Пересмотра Плана счетов бухгалтерского учета;

4. Выбора учетных регистров.

5.Имеет, если является унитарным предприятием.

**17. Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета?**

1. Руководитель;

2.Учредители;

3.Главный бухгалтер;

4.Финансовый менеджер

**18. Что понимается под организацией бухгалтерского учета?**

1.Соблюдение принципов бухгалтерского учета;

 2. Комплекс элементов бухгалтерского учета;

 3. Исполнение бухгалтерией требований ФЗ «О бухгалтерском учете»;

4. Разработка учетной политики.

**19. Требование осмотрительности в учетной политике означает:**

1. Большую возможность отражения в бухгалтерском учете расходов, потерь и пассивов, чем доходов и активов.

2. Большую возможность отражения в бухгалтерском учете доходов и активов, чем расходов и пассивов.

3. Равную возможность отражения в бухгалтерском учете доходов и активов и расходов и пассивов.

**20. Вновь созданное предприятие должно оформить избранную им учетную политику:**

1.Не позднее 30 дней со дня приобретения прав юридического лица.

2. Не позднее 60 дней со дня приобретения прав юридического лица.

3. Не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица.

**21. Приказ об учетной политике разрабатывается и утверждается на срок*:***

1. Один квартал.

2. Один год.

3. На весь период функционирования предприятия.

4. Один месяц

**22. Кто несет ответственность за формирование учетной политики хозяйствующего субъекта?**

1. Руководитель и главный бухгалтер;

2. Бухгалтерская служба во главе с главным бухгалтером;

3. Учредители;

 4. Главный бухгалтер.

*Критерии оценки качества знаний бакалавров*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Содержание показателя | Баллы  |
| П1 | Посещение всех лекций | max 5 баллов |
| П2 | Присутствие на всех практических занятиях | max 5 баллов |
| П3 | Оценивание работы на практических занятиях  | max 30 баллов |
| П4 | Оценивание самостоятельной работы | max 30 баллов |

*Рубежный контроль*

|  |  |
| --- | --- |
| Оценка  | Баллы  |
| 5 | 70-65 |
| 4 | 65-55 |
| 3 | 55-40 |
| 2 | >40 |

**Планируемые результаты обучения**

(показатели достижения заданного уровня освоения компетенций)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Владеть**  | **Оценка**  | **Результаты освоения дисциплины** |
| навыками анализа основных мировоззренческих и методологических проблем, в.т.ч. междисциплинарного характера, возникающих при работе по решению научных и научно-образовательных задач в российских или международных исследовательских коллективах | **1** | Отсутствие навыков |
| **2** | Фрагментарное применение навыков анализа основных мировоззренческих и методологических проблем, в т.ч. междисциплинарного характера, возникающих при работе по решению научных и научно-образовательных задач в российских или международных исследовательских коллективах |
| **3** | В целом успешное, но не систематическое применение навыков анализа основных мировоззренческих и методологических проблем, в т.ч. междисциплинарного характера, возникающих при работе по решению научных и научно-образовательных задач в российских или международных исследовательских коллективах |
| **4** | В целом успешное, но сопровождающееся отдельными ошибками применение навыков анализа основных мировоззренческих и методологических проблем, в т.ч. междисциплинарного характера, возникающих при работе по решению научных и научно-образовательных задач в российских или международных исследовательских коллективах |
| **5** | Успешное и систематическое применение навыков анализа основных мировоззренческих и методологических проблем, в т.ч. междисциплинарного характера, возникающих при работе по решению научных и научно-образовательных задач в российских или международных исследовательских коллективах |

**7. Учебно-методическое и информационное обеспечение дисциплины (модуля)**

*Нормативно-правовые и законодательные акты*

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
2. Федеральный закон от 27.07.2010 N 208-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О консолидированной финансовой отчетности".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
3. Закон РФ от 13.05.1992 N 2761-1 (ред. от 30.12.2001) "Об ответственности за нарушение порядка представления государственной статистической отчетности".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
4. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
5. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
6. Приказ Минфина России от 24.10.2008 N 116н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
7. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)"
8. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
9. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
10. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

*Основная литература*

1. Бабаев Ю.А, Петров А.М. Теория бухгалтерского учета: Учебник - 5 изд. – М.: Проспект, 2015 -240с.
2. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2015. - 352 c.
3. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – 5-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 240с. – (Высшее образование).
4. Кемаева С.А., Мизиковский Е.А., Мочкаева Н.Ю. Сборник упражнений и тестов по бухгалтерскому финансовому учету для студентов II и III курса - Нижний Новгород: Издательство Нижегородского госуниверситета, 2014. - 162 с.
5. Лохина И.Н. Лабораторный практикум по дисциплине «Бухгалтерский учет» профессионально-образовательной программы 080500 «Менеджмент» (бакалавриат): учебное пособие / И. Н. Лохина. – Н. Новгород: ООО «Издательство «Пламя», 2012. – 100 с
6. Петров А.М. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - 352 с.: 60x90 1/16 + CD-ROM. (переплет, cd rom) ISBN 978-5-9558-0185-8

*Дополнительная литература:*

1. Агафонова, М. Н. Торговля. Настольная книга бухгалтера торгового предприятия (+ CD-ROM) / М.Н. Агафонова. - М.: Рид Групп, 2015. - 960 c.
2. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 c.
3. Анищенко, А. В. ООО. От создания до ликвидации. Действуем по новым правилам / А.В. Анищенко. - М.: Эксмо, 2015. - 192 c.
4. Ануфриев В.Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли. "Библиотека журнала "Бухгалтерский учет", 2010, 112с.
5. Бабченко, Т. Н. Бухгалтерский учет и налогообложение (+ CD-ROM) / Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. - М.: КноРус, 2014. - 456 c.
6. Бердышев, С. Н. Продвижение и реклама. Учет, налоги / С.Н. Бердышев. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ,2015. - 336 c.
7. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 398 c.
8. Галкина Я.Ю. Бухгалтерский учет в розничной торговле http://www.rae.ru/forum2012/318/

*Интернет-ресурсы*

1. <http://ipinform.ru/otchetnost-i-uchet/kassa-ip/dokumentalnoe-oformlenie-kassovyx-operacij-v-2013-godu.html>
2. Система ГАРАНТ: <http://base.garant.ru/12115838/#ixzz3q9eImPfj>
3. http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

**8. Материально-техническое обеспечение дисциплины (модуля)**

Компьютерные классы с выходом в интернет

Доступ к современным информационным системам (ФСГС – [www.gks.ru](http://www.gks.ru), Банк России – [www.cbr.ru](http://www.cbr.ru) и др.)

Аудитории, оборудованные мультимедийными средствами обучения

Системы компьютерного тестирования.

**9. Методические рекомендации по организации изучения дисциплины**

Оценочные средства для текущего контроля успеваемости и промежуточной аттестации:

* экзамен.

**Лекции по курсу**

**Тема 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета.**

**Бухгалтерский учет** - формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности[ст.1, ФЗ-402].

Бухгалтерский учет ведется путем непрерывной, сплошной и последовательной регистрации всей учетной информации на основании надлежащим образом оформленных первичных учетных документов, в которых фиксируются совершившиеся хозяйственные операции.

Таким образом, бухгалтерский учет является документальным и доказательным, так как каждая его запись подтверждается соответствующим документом. Достоверность и объективность бухгалтерского учета подтверждается также периодическими инвентаризациями средств, расчетов и других статей баланса. Результаты инвентаризации свидетельствуют также о наличии тесной связи данных учета с фактическим состоянием средств предприятия и их сохранностью.

В системе бухгалтерского учета характерно применение особых приемов и способов обработки экономической информации: счета бухгалтерского учета, двойная запись хозяйственных операций, бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский учет имеет свои отличительные особенности, а именно:

-является документальным и доказательным учетом;

-непрерывность (каждый день) и последовательность (без всяких пропусков) регистрации всей учетной информации;

-является стоимостным учетом (средства и операции отражаются в обязательном порядке в стоимостном выражении);

-применяются такие способы обработки учетных данных, как: бухгалтерские счета и баланс, двойная запись и инвентаризация и др.).

Таким образом, **бухгалтерский учет** - это система обобщения и наблюдения за финансово-хозяйственной деятельностью, отражаемой упорядочив и непрерывно с помощью специальных документов с целью получения данных о работе предприятия и контроля за его деятельностью[2.с.24].

*Составляющие бухгалтерского учета*.*Функции и виды измерителей*

Бухгалтерский учет, как наука включает в себя теорию бухгалтерского учета, управленческий, финансовый и налоговый учет.

Теория бухгалтерского учета - это организация системы бухгалтерского учета, ее теоретические и методологические, а также практические основы.

*Финансовый учет* представляет собой систему подготовки и сбора учетной информации, обеспечивающей регистрацию и отражение хозяйственных операций. Данный вид учета накапливает информацию о различных объектах учета (о средствах и их источниках), охватывает значительную часть бухгалтерского учета. Полученные данные финансового учета используются различными пользователями: как внутренними (менеджеры и сотрудники организации), так и внешними (кредиторы, инвесторы, налоговые органы).

Целью финансового учета является составление финансовых (бухгалтерских) отчетов, в том числе и для внешних пользователей, поэтому его обязаны вести все без исключения организации.

Основные правила ведения бухгалтерского учета, так же как и порядок составления финансовой отчетности, определены законодательством и основаны на общепринятых принципах[2, с.56].

Так как бухгалтерское отражение на счетах происходит после совершения хозяйственных операций, то информацию финансового учета можно подвергнуть проверке, и она объективна.

*Управленческий учет* предназначен для сбора внутренней учетной информации, которая используется внутри организации для принятия управленческих решений. Управленческий учет представляет собой систему определения, сбора, измерения, а также анализа и передачи управленцам информации, которая необходима для планирования коммерческой деятельности организации, ее контроля и управления различными объектами.

Данный вид учета вести необязательно, требование о его использовании исходит от администрации организации; при этом посторонние органы не влияют на систему управленческого учета.

В бухгалтерском учете (так же, как и в хозяйственном) для отражения хозяйственных операций применяют три вида *измерителей*: натуральные, трудовые и денежные.

Натуральные измерители нужны для получения в количественном выражении информации об объектах учета. Применяются различные натуральные измерители, это зависит от особенностей и физических свойств учитываемых объектов. Так объекты могут учитываться:

по счету: используются, например, штуки;

по весу: применяются килограммы, тонны;

по объему: кубические метры, литры;

по длине: метры, гектары;

по площади: используются, например, квадратные метры.

Натуральные измерители используются в учете и контроле ценностей: материалов, товаров, основных средств. С их помощью контролируются объемы процессов заготовки материалов, производства и продажи продукции (работ, услуг).

Натуральные показатели можно обобщать лишь по однородным предметам или работам, имеющим одинаковые измерители.

Трудовые измерители используются для учета количества затраченного рабочего времени. К таким измерителям относятся, например, человеко-дни, человеко-часы. Как отмечено ранее, трудовые измерители сочетаются при применении с натуральными.

Денежный (стоимостной) измеритель применяется для обобщения объектов в учете в единой оценке - в денежном выражении. Денежный измеритель в бухгалтерском учете используется вместе с натуральными и трудовыми измерителями, являясь универсальным, обобщающим и очень важным в бухгалтерском учете.

Денежные (стоимостные) измерители (в Российской Федерации - рубли) используются в качестве единого обобщающего показателя, позволяющего учесть самые разнородные средства и ценности, разнохарактерные операции, а также представить их в денежной оценке как единое целое.

С помощью данного измерителя: оценочно рассчитывают характеризующие работу показатели хозяйствующего субъекта; обобщают показатели о разнородных объектах учета; контролируют деятельность предприятия.

*Налоговый учёт* – это система сбора, обобщения информации для определения налоговой базы на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с требованиями Налогового Кодекса Российской Федерации (ст. 313 НК РФ). Налогоплательщики самостоятельно разрабатывают систему налогового учёта в учётной политике для целей налогообложения.

Цель налогового учёта определяется интересами пользователей информации.

*Основные задачи и требования бухгалтерского учета*

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

1. 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;
2. 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;
3. предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

В соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете" № 402-ФЗ от 06.12.2011 года к ведению бухгалтерского учета предъявляются следующие основные требования:

* бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организации ведут в валюте Российской Федерации - в рублях;
* имущество, являющееся собственностью организации, учитывают обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации;
* организация ведет бухгалтерский учет непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;
* бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организация ведет путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета;
* данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета;
* все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий;
* в бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции и вложения во внеоборотные активы учитываются раздельно.

*Функции бухгалтерского учета*

В системе управления хозяйственной деятельностью предприятия бухгалтерский учет выполняет следующие функции: контрольную, информационную, обеспечения сохранности имущества, обратной связи, аналитическую.

1. Контрольная функция имеет большое значение в условиях развития рыночных отношений и наличия различных форм собственности. Работники бухгалтерии, аудиторских фирм, налоговых служб осуществляют контроль за сохранностью, наличием и движением имущества предприятий и организаций, правильностью и своевременностью расчетов с государством и другими субъектами хозяйственных взаимоотношений.

Контроль - проверка с целью обеспечения правильности и законности определенных действий. Различают три вида контроля: предварительный, текущий и последующий(заключительный). По форме осуществления они схожи и имеют одну и ту же цель: способствовать тому, чтобы фактически получаемые результаты были как можно ближе к требуемым.

Различают их по времени проведения. Предварительный контроль проводится до совершения хозяйственной операции, текущий - во время осуществления операции, последующий (заключительный) - после ее совершения.

2. Информационная функция. Это одна из основных функций бухгалтерского учета, которая выполняется в системе управления. Бухгалтерская информация широко используется всеми видами хозяйственного учета (оперативным, статистическим, бухгалтерским) с целью планирования и прогнозирования, а также для определения стратегии и тактики деятельности организации.

К бухгалтерской информации (для того чтобы она удовлетворяла всех пользователей) на всех этапах предъявляются следующие требования: оперативность, достоверность, своевременность, объективность.

Информация должна быть эффективной и высококачественной, то есть удовлетворять потребностям максимального количества пользователей (собственников, партнеров и др.). Информация должна содержать только необходимые данные (минимальное количество показателей); при этом лишние показатели исключаются. Информация должна быть необходимой и целесообразной, при этом удовлетворяя максимальное число ее пользователей на разных уровнях управления.

3. Обеспечение сохранности собственности - значимая в условиях рыночных отношений и наличия разных форм собственности функция. Функция осуществляется в зависимости от действующей системы учета и некоторых определенных предпосылок:

* совершенствования системы учета;
* применения передовых методов выявления недостач, а также растрат и хищений;
* использования мерной тары, измерительных и контрольных приборов;
* наличия специализированных оборудованных оргтехникой складских помещений;
* использования современных средств для сбора, обработки и передачи информации.

4. Функция обратной связи. Бухгалтерский учет выполняет функцию обратной связи, необходимой при управлении: формируется и передается информация о фактических параметрах развития объекта управления.

Основными компонентами информационной системы обратной связи в данном случае являются:

* ввод - неупорядоченные данные;
* процесс - обработка данных;
* вывод - упорядоченная информация.

Бухгалтерский учет, с точки зрения системы управления, представляет собой часть информационной системы обратной связи, ее основу. Он призван обеспечивать все уровни управления предприятия информацией о фактическом состоянии управляемого объекта, а также обо всех существенных отклонениях от заданных параметров.

С помощью бухгалтерской информации, используя обратную связь, на основании фактических показателей осуществляется контроль за выполнением запланированных показателей, выявляются недостатки и резервы производства.

Эту функцию обычно выполняет информация из первичной документации (так документы по расчету оплаты труда могут также служить данными для определения объема выполненных работ, количества выпущенной продукции).

5. Аналитическая функция. В современных условиях совершенствования управления и формирования рыночных отношений аналитическая функция также важна, поскольку достоверная и юридически обоснованная бухгалтерская информация используется для анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений.

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

**Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета**

По определению *бухгалтерский учет* - это система обобщения и наблюдения за финансово-хозяйственной деятельностью, отражаемой упорядоченно и непрерывно с помощью специальных документов с целью получения данных о работе предприятия и контроля за его деятельностью. Соответственно предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность предприятия. Можно также сказать, что предметом бухгалтерского учета, является имущество организации, его движение в различных сферах в процессе деятельности, а также результат этой деятельности.

*Предметом бухгалтерского учета* является упорядоченная и регламентированная информационная система, отражающая совокупность имущества по составу и размещению, по источникам их образования, факты хозяйственной жизни и результаты деятельности предприятия в денежном выражении.

В процессе работы предприятия происходит кругооборот хозяйственных средств. Здесь можно выделить процессы снабжения, производства и реализации, которые в учете представлены отдельными фактами хозяйственной жизни. Таким образом, одна часть хозяйственных средств предприятия находится в сфере производства (например, материалы, оборудование), другая - в обращении (готовая продукция, переданная покупателям, денежные средства в кассе, на счету предприятия, в расчетах). Кроме того, часть хозяйственных средств может находиться в непроизводственной сфере (школы, детские сады, спортивные сооружения и т. д.).

Таким образом, *объектами изучения бухгалтерского учета являются средства, их движение в процессе производства, распространения и обращения, а также источники их образования и использования*.

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.

Имущество организации по составу и функциональной роли (характеру использования) подразделяется на две основных группы: внеоборотные активы (основной капитал) и оборотные активы (оборотный капитал).

Внеоборотные активы включают в себя:

* основные средства,
* оборудование к установке;
* нематериальные активы;
* незавершенные вложения во внеоборотные активы;
* долгосрочные финансовые вложения.

Оборотные активы (оборотный капитал) состоят из:

* материальных оборотных средств;
* денежных средств;
* краткосрочных финансовых вложений;
* средств в текущих расчетах.



Схема 1- Состав имущества организации

*Внеоборотные активы*

1. Основные средства - средства труда, с помощью которых человек в процессе производства оказывает воздействие на предмет труда с целью получения в конечном итоге определенной продукции (работ, услуг).

Особенностью основных средств является их функционирование в неизменной натуральной форме в течение длительного времени в процессе производства и постепенное перенесение своей стоимости на производимую продукцию в виде амортизационных отчислений.

К основным средствам в бухгалтерском учете относят ту часть средств труда, которая используется длительное время (более 12 месяцев) в производстве продукции, при выполнении работ (услуг) либо для управленческих нужд при соблюдении некоторых условий (таких, например как: приносить экономические выгоды). К ним относятся здания и сооружения, машины и оборудование, инструменты, транспортные средства и т. д. [2.,с.32].

2. Нематериальные активы - это объекты долгосрочного пользования (сроком более 12 месяцев), не имеющие материально-вещественной структуры, но обладающие стоимостной оценкой и приносящие доход. При этом, кроме того, должны соблюдаться следующие условия:

а) возможность идентификации;

б) наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т. п.).

К ним относятся, согласно ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов" с изм. от 25 октября, 24 декабря 2010 г.) объекты промышленной собственности, которые разделены с 01.01.2008 на**результаты интеллектуальной деятельности**и**средства индивидуализации.** К первым относятся объекты патентного права – изобретение, полезная модель, промышленный образец и ноу-хау. В качестве средств индивидуализации выделены фирменное наименование, товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара и коммерческое обозначение.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части). К ним не относятся интеллектуальные и деловые качества персонала, квалификация и способность к труду(ПБУ 14/2007 с изм. на с 1 января 2011 г., ст.1 п.3).

Нематериальные активы могут переносить свою стоимость на создаваемый продукт не сразу, а постепенно, частями, по мере амортизации.

3. Вложения во внеоборотные активы являются главным источником появления у предприятий нового имущества, учитываемого в составе основных средств. Они представляют собой совокупность затрат на осуществление долгосрочных инвестиций, связанных с новым строительством (включая реконструкцию и перевооружение предприятия), приобретением новых объектов основных средств, прочие капитальные работы и затраты (проектно-изыскательские, геологоразведочные и буровые работы и др.).

4. Долгосрочные финансовые вложения - это такие вложения свободных денежных средств организации, срок погашения (выкупа) которых превышает один год; если же их срок погашения (выкупа) не установлен, то вложения осуществлены организацией с намерением получать доходы по ним более одного года.

К ним относятся:

средства, направленные в качестве долевого участия в уставные капиталы других организаций, созданных на территории страны и за рубежом;

средства, направленные на приобретение акций и облигаций других организаций на долговременной основе;

долгосрочные займы (свыше одного года), выданные другим организациям под долговые обязательства;

прочие виды размещения свободных денежных средств с целью извлечения дохода на долговременной основе.

*Оборотные активы (оборотный капитал)*

Оборотные средства - сырье, материалы, топливо и другие ценности; они используются в одном производственном цикле, поэтому вся их стоимость сразу относится на затраты (расходы) предприятия. В состав данной группы также включаются готовая продукция и незавершенное производство. Состав материальных оборотных средств представлен:

1. Производственные запасы - предметы труда, используемые в производстве или для хозяйственных (управленческих) нужд организации (сырье и материалы, топливо, полуфабрикаты), животные на выращивании и откорме, готовая продукция (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством) и товары, которые предназначены для продажи (то есть находящиеся на складе) и отгруженные покупателям, а также незавершенное производство (работы и продукция, не прошедшая всех фаз обработки) и расходы будущих периодов (затраты, произведенные в текущем отчетном периоде, но относящиеся к следующим периодам).

2. Денежные средства представляют собой сумму наличных денег и денежных документов в кассе организации, а также средств на расчетных и других (например, валютных) счетах в банках. Оборотные активы обеспечивают возможность участия в расчетах: денежными средствами производятся расчеты с покупателями и поставщиками по задолженности, с рабочими и служащими по заработной плате, с финансовыми органами (в основном посредством безналичных перечислений). При этом наличными средствами расчеты могут осуществляться в пределах лимитов, также в пределах установленного лимита могут находиться наличные деньги в кассе предприятия.

3. Финансовые активы - вложения (инвестиции) на приобретение краткосрочных финансовых вложений на срок не более одного года. К ним относятся предоставленные другим организациям займы, средства на депозитных счетах банков, ценные бумаги (акции, облигации и местные займы), векселя, а также сберегательные сертификаты и др.

4. Средства в расчетах включают в себя различные виды дебиторской задолженности различных организаций, юридических и физических лиц перед предприятием, под которой понимается сумма долгов других предприятий данной организации (например, покупателей и заказчиков за купленную у данной организации продукцию) или лиц (например, подотчетных лиц за выданные им под отчет денежные суммы), а также перечисленных поставщикам и подрядчикам авансов и т. д. Должники при этом называются дебиторами.

*Источники формирования имущества предприятия. Источники собственных средств*

Кроме хозяйственных средств объектами изучения бухгалтерского учета являются источники их формирования. Они, являясь пассивом предприятия, подразделяются на собственные и заемные. Хозяйственные средства организации по источникам формирования и целевому назначению можно разделить на:

источники собственных средств (иначе - собственный капитал);

заемные источники средств (иначе - обязательства).

Источники собственных средств составляют в денежном выражении материальную базу организации. Собственные источники включают в себя: уставный (складочный), а также резервный и добавочный капиталы; сюда также относятся фонды и другие резервы, нераспределенная прибыль. К источникам собственных средств относится, кроме того, целевое финансирование.

1. Уставный (иначе - складочный) капитал организации представляет собой собственный первоначальный капитал организации, которым наделяется организация в момент ,ее создания (регистрации) за счет полученных от учредителей средств в виде их вкладов (взносов в денежном выражении) в соответствии с учредительными документами. Иначе- стоимость основных и оборотных средств, внесенных учредителями в счет своего вклада в момент образования предприятия.

Уставный капитал формируется по-разному, это зависит от вида собственности и организационно-правовой формы предприятия и может быть изменен в процессе деятельности организации. Уставный фонд создается за счет паевых взносов, взносов учредителей, проданных акций. Резервный капитал создается посредством отчислений от чистой прибыли в соответствии с действующим законодательством и уставом организации. Так, конкретный размер резервного капитала определяется, например, уставом хозяйственного общества в пределах 15% уставного капитала, в то время как ежегодные отчисления - в размере не менее 5% чистой прибыли за год.



Схема 2- Состав источников имущества организации

1. Резервный капитал используется на:
* покрытие непредвиденных (возможных) убытков и потерь организации за отчетный год при отсутствии иных источников покрытия;
* выплату доходов учредителям при недостаточности или отсутствии годовой прибыли для этих целей;
* погашение облигаций предприятия и выкуп собственных акций.

Имеющиеся на конец года неиспользованные остатки этого фонда переходят на следующий год.

1. Добавочный капитал формируется как прирост стоимости внеоборотных активов организации (основных средств, объектов капитального строительства), выявляемый в результате их переоценки. Переоценка проводится в установленном законодательством порядке (например, не чаще одного раза в год).

К добавочному капиталу в акционерных обществах относят также полученную выше номинальной стоимости размещенных акций сумму (эмиссионный доход общества). При этом разница между продажной и номинальной стоимостью акций может быть выручена как при учреждении общества, так и при последующем увеличении уставного капитала.

4. Прибыль представляет собой прибыль отчетного года и прошлых лет -капитал, остающийся в распоряжении предприятия после уплаты налогов и сборов, пеней, штрафов, неустоек. Это внутренний источник финансирования долговременного характера, состоящий в суммировании невыплаченной учредителям в форме дивидендов прибыли. При этом нераспределенная прибыль отчетного года и прибыль прошлых лет в учете обособленно не отражается теперь. Организации должны следить за состоянием и движением средств нераспределенной прибыли. В разрезе счета по учету нераспределенной прибыли могут быть открыты отдельные субсчета (например, "Прибыль, подлежащая распределению", "Нераспределенная прибыль в обращении", "Нераспределенная прибыль использованная"). Нераспределенная прибыль не является источником финансирования каких-либо расходов (сохраняется ее сумма во времени). Таким образом, прибыль по фондам теперь не распределяется; источник, за счет которого образовывались ранее специальные фонды (развития производства; материального поощрения; социального развития; подготовки кадров и др.), отсутствует.

5. Резервы создаются в ходе деятельности организации и используются по целевому назначению. Они могут быть предназначены на:

* предстоящую оплату отпусков;
* ремонт основных средств;
* выплату ежегодных вознаграждений по годовым итогам, за выслугу лет;
* покрытие различных возможных непредвиденных затрат;
* покрытие сомнительных долгов;
* другие предусмотренные законодательством Российской Федерации, нормативными и правовыми актами Министерства финансов РФ цели (например, под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение вложений в ценные бумаги).

6. Целевое финансирование - это средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения, средства, поступившие от других организаций и лиц, бюджетные средства, поступившие в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий и др. Эти средства носят целевой характер и их вправе использовать лишь по назначению.

*Источники формирования имущества предприятия*. Заемные источники средств:

1. Привлеченные источники средств (обязательства) в распоряжение организации поступают на некоторый фиксированный срок; по его истечении эти средства должны быть возвращены с определенным процентом или без него их собственнику. Они относятся к внешним источникам ресурсов предприятия. К заемным средствам относятся займы (в том числе в виде облигаций, векселей), кредиты, кредиторская задолженность, обязательства по распределению валового внутреннего продукта.

Обязательства бывают краткосрочными и долгосрочными:

* к краткосрочным обязательствам (сроком погашения не более 12 месяцев) относятся:
* краткосрочные ссуды, займы, полученные от физических и юридических лиц;
* краткосрочные кредиты банков;
* кредиторская задолженность поставщикам за товарно-материальные ценности, работникам по оплате труда, финансовым органам и фондам социального страхования и обеспечения по налогам, взносам и сборам, другим юридическим и физическим лицам;
* в составе долгосрочных обязательств (сроком погашения более 12 месяцев) отражаются:
* долгосрочные выданные кредиторам векселя (например, поставщикам за полученные материально-производственные запасы);
* долгосрочные кредиты банков;
* прочие долгосрочные займы физических и юридических лиц.

2. Займы - долги организации другим предприятиям. К займам относятся как выпущенные организацией облигации, так и выпущенные и проданные предприятием акции трудового коллектива. Займы также могут быть краткосрочными и долгосрочными.

3. Кредиты банка - суммы полученных банковских ссуд - краткосрочных и долгосрочных кредитов. Краткосрочные кредиты (на срок не более 12 месяцев) банк предоставляет организации на выплату заработной платы сотрудникам, оплату оборотных средств.

Долгосрочные кредиты (сроком более одного года) используются организациями на финансирование вложений во внеоборотные активы - приобретение основных средств, нематериальных активов и т. п.

4. Кредиторская задолженность - задолженность, возникающая вследствие временного несовпадения между моментами получения материально-производственных запасов (работ, услуг) и их оплатой поставщикам за полученные товары, оказанные услуги, по выданным за них контрагентам векселям, по полученным авансам. Кредиторами являются различные физические и юридические лица, перед которыми предприятие имеет долги (обязательства), которые подлежат выплате (погашению).

5. Обязательства по распределению валового внутреннего продукта - это задолженность организации своим рабочим и служащим по начисленной, но не выплаченной заработной плате, которая возникает в результате несовпадения во времени моментов ее начисления и выплаты. К подобным обязательствам относятся также долги бюджету по начисленным, но неоплаченным налогам и органам социального страхования и обеспечения - по соответствующим начислениям.

*Метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета.*

Классификация средств и источников их формирования лежит в основе составления бухгалтерского баланса.

Совокупность способов и приемов называется методом бухгалтерского учета.

*Метод бухгалтерского учета* - совокупность способов и приемов, позволяющих осуществлять контрольные функции, функции анализа и управления хозяйственной деятельностью предприятия. Посредством определенных способов учитывают кругооборот средств организации, познается предмет (то есть объекты) бухгалтерского учета. Метод бухгалтерского учета дает возможность познать явления в изменении и взаимосвязи, а также с учетом их взаимодействия[4,с.27].

Метод зависит от изучаемого предмета учета, от поставленных задач перед учетом и требований, предъявляемых к нему, а также объектов, подвергаемых контролю.

Таким образом, непосредственно содержание метода бухгалтерского учета вытекает из особенностей бухгалтерского учета и его сущности.

Метод бухгалтерского учета складывается из нескольких элементов. Основными элементами метода бухгалтерского учета являются[2,с.56]:

1. документация;
2. инвентаризация;
3. оценка и калькуляция;
4. счета и двойная запись;
5. баланс и отчетность.



Схема 3- Элементы метода бухгалтерского учета

Элемент метода *«Документация»* используется организацией для сплошного и непрерывного учета оборота средств предприятия, источников их формирования и операций с ними. При помощи документации осуществляется первичное наблюдение и учетное отражение хозяйственных операций, закрепляется ответственность работника за полученные ценности. Сразу по совершении операции для ее отражения в бухгалтерском учете должен быть составлен первичный документ, в котором даются описание совершенных операций и их точное количественное выражение и денежная оценка. Первичный документ должен обязательно содержать следующие реквизиты: наименование предприятия, наименование документа, его номер, дату, краткое содержание хозяйственной операции, ее количественное и денежное выражение, подписи лиц, ответственных за данную хозяйственную операцию. Правильность приводимых в документах сведений заверяется подписью ответственных за совершенные операции лиц.

Первоочередные требования к документам - своевременность составления, полнота и достоверность информации, обеспечивающие возможность предварительного и текущего контроля за хозяйственной деятельностью предприятия и активного воздействия на результаты его работы.

В регистрах бухгалтерского учета все записи должны быть сделаны на основании проверенных на правильность и законность операций документов.

*Инвентаризация*как элемент метода бухгалтерского учета через проверку в наличии материальных ценностей, основных и денежных средств позволяет определить их фактическое состояние. Инвентаризация проводится путем описания, подсчета, взаимной сверки, взвешивания, оценки выявленных средств и сравнения данных бухгалтерского учета с полученными данными. Она или подтверждает данные бухгалтерского учета, или выявляет неучтенные ценности, допущенные потери, хищения, недостачи. Поэтому при помощи инвентаризации контролируется сохранность собственности предприятия, а также проверяется полнота и достоверность данных бухгалтерского учета, соответствие их фактическому наличию имущества и обязательств.

*Счета бухгалтерского учета* предназначены для группировки и текущего учета однородных хозяйственных операций, они являются способом вторичной регистрации средств и операций с ними. Для наблюдения и контроля за множеством совершаемых операций объекты учета необходимо группировать по экономически однородным признакам. Такую систематизацию осуществляют с помощью счетов бухгалтерского учета. На счетах операции фиксируются в денежном измерителе, а при необходимости используются натуральные и трудовые измерители.

Все изменения, происходящие со средствами, представляют собой либо их уменьшение, либо увеличение. С целью отдельного учета данных процессов бухгалтерские счета разделены на две части - дебет и кредит. По дебету отражается увеличение средств и уменьшение их источников, по кредиту - уменьшение средств и увеличение их источников.

*Двойная запись* - способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, она обеспечивает возможность контроля за правильностью отражения хозяйственных операций.

Факты хозяйственной жизни отражаются на счетах с помощью *двойной записи,* показывающей взаимную связь объектов учета. Благодаря двойной записи каждая операция отражается в одной сумме не менее чем на двух счетах: по дебету одного счета и по кредиту другого. Двойная запись позволяет понять внутреннюю связь значений, экономический смысл, содержание каждой операции. Двойное отражение хозяйственных операций на счетах является необходимостью, обусловленной переходом средств и их источников из одного состояния в другое, а также сменой форм стоимости в процессе кругооборота средств. Взаимосвязь счетов бухгалтерского учета называется *корреспонденцией счетов*, а счета - корреспондирующимися.

*Бухгалтерский баланс*представляет собой двустороннюю таблицу состоящую из системы показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия, состояние его средств и источников на определенную дату в единой денежной оценке. Баланс - это способ их обобщения и группировки.

Также бухгалтерский баланс является основной формой бухгалтерской отчетности, которая характеризует размер имущества и финансовое состояние предприятия. Информация в балансе сгруппирована по разделам, которые, в свою очередь, состоят из статей. Дебетовые остатки счетов находят отражение в левой части (активе) баланса, кредитовые - в правой части (пассиве) баланса Сумма всех статей актива баланса (информация о хозяйственных средствах) находится в соответствии с суммой всех статей пассива баланса (информация об источниках хозяйственных средств). Данные баланса используются для контроля за наличием и структурой хозяйственных средств и их источников, анализа финансового состояния предприятия, его платежеспособности, размещения средств, степени изношенности основных средств и пр.

*Бухгалтерская отчетность* представляет собой систему обобщающих технико-экономических показателей. Она предназначена намного шире освещать деятельность предприятия и поэтому, кроме баланса, включает в свой состав ряд таблиц и сведений о движении средств, фондов, о структуре доходов, себестоимости, налогах и платежах и пр. Входящие в ее состав показатели должны в большей степени удовлетворять требованиям обеспечения информацией для осуществления управления, анализа и контроля за хозяйственной деятельностью предприятия и создания базы для последующего планирования его деятельности.

*Оценка* необходима для получения обобщающих показателей о различных средствах, их источниках, операциях с ними. Такая оценка осуществляется в денежном выражении. Оценка хозяйственных средств базируется на их фактической себестоимости, чем и достигается реальность оценки.

Основные принципы оценки устанавливаются правительством (например, основные средства и нематериальные активы оцениваются по первоначальной стоимости с включением в нее расходов по доставке, доведению до состояния, пригодного к использованию; готовая продукция - по производственной или нормативной себестоимости; материалы - обычно по заготовительной себестоимости с включением транспортно-заготовительных расходов; товары - по оптовым или розничным ценам).

*Калькуляция* необходима для осуществления контроля и установления цен. Посредством такого способа группировки затрат определяют себестоимость приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Для определения себестоимости единицы все произведенные затраты по данному виду продукции делят на количество единиц выпущенной реализуемой продукции.

Перечисленные выше методы применяются в органической связи друг с другом. Учет начинают с документации операций. На основании документов осуществляют отражение операций на счетах с помощью двойной записи. Для обобщения в едином измерении данных, содержащихся в документах, используют денежную оценку; для их проверки и уточнения применяют инвентаризацию. Уточненные данные счетов используют для исчисления себестоимости путем калькуляции, а также для составления бухгалтерского баланса и других форм отчетности.

**Тема 3. Бухгалтерский баланс**

*Бухгалтерский баланс* представляет собой отчетную форму, в которой отражается состояние активов и пассивов предприятия в денежном эквиваленте на конкретную дату. Баланс заключает в себе обобщенные данные о финансовом состоянии предприятия. Форма бухгалтерского баланса утверждена Министерством финансов РФ с целью урегулирования бухгалтерской отчетности организаций (форма 1 по ОКУД 0710001).

Сведения, содержащиеся в балансе, содержат данные о капитале, инвестициях, размере ресурсов и материальных ценностей. Это необходимая информация для руководства и аналитического отдела, способствующая составлению эффективного планирования деятельности.

Бухгалтерский баланс состоит из двух разделов - активов и пассивов. Раздел активов содержит информацию о ресурсах предприятия, который подразделяется на две части – оборотные и необоротные активы. Пассив баланса отражает источники формирования ресурсов и состоит из трех частей, в которых представлены обязательства (долгосрочные и краткосрочные), капитал и резервы. Строки баланса показывают суммовую величину статей. Суммы указываются в тысячах (миллионах) рублей и в целых числах.

Баланс составляется бухгалтерской службой предприятия и подписывается руководителем. Заполняется форма баланса вручную либо с помощью компьютерных программ.

Заполняя бухгалтерский баланс подсчитывают обороты по счетам и выводят остатки на конец последующего месяца отчётного квартала.

В разделе 1 «Внеоборотные активы» баланса представлены группы статей:

1) «Нематериальные активы», в соответствии с ПБУ-14 состоят из:

- объектов интеллектуальной собственности,

- исключительных прав, принадлежащих организации и использующейся в производственной или управленческой деятельности,

- организационных расходов, связанных с организацией деятельности предприятия,

- деловая репутация фирмы - это разница между покупной ценой организации, как имущественного комплекса в целом и стоимостью всех её активов и обязательств по бухгалтерскому балансу,

- остаточная стоимость нематериальных активов [4].

2) «Основные средства» - отражается имущество, которое учитывается на счёте 01 «Основные средства» за вычетом «Амортизация основных средств». В соответствии с ПБУ – 6 к основным средствам относятся: активы организации стоимостью более 10 000 рублей со сроком эксплуатации более 12 месяцев [3].

3) «Незавершённое строительство» - показываются остатки по счёту 07 «Оборудование к установке» и 08 «Вложения во внеоборотные активы». Так же отражаются авансы, выданные застройщикам и другие авансовые платежи, связанные с осуществлением капитальных вложений, затраты на строительно-монтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря.

Расшифровка информации о движении средств по статье «Незавершённое строительство» приводится в форме № 5.

4) «Доходное вложение в материальные ценности» - используются данные счёта 03. По данной статье учитывается стоимость имущества, которая организация собирается использовать для передачи в аренду или лизинг, объекты жилфонда, используемые для извлечения дохода. Если имущество не используется по первоначальному назначению, то его стоимость переносится на счёт 01 «Основные средства» или счёт 10 «Материалы».

5) «Долгосрочные финансовые вложения» - это суммы инвестиций предприятия на срок более 1 года в ценные бумаги других организаций, уставные капиталы других организаций, так же суммы долгосрочных займов, предоставленных другим организациям. Для заполнения строки используют данные счетов 58 «Финансовые вложения» и 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги».

6) «Отложенные налоговые активы» - это положительная разница между реальным налогом на прибыль и условным, исчисленным с балансовой прибыли (ПБУ-18). Отложенный актив показывает, насколько нужно будет снизить сумму этого налога в следующем отчётном периоде. Он рассчитывается как произведение ставки налога на вычитаемую временную разницу.

7) «Прочие внеоборотные активы» - отражаются средства и вложения долгосрочного характера, не нашедшие отражения в разделе 1 баланса.

Раздел 2 «Оборотные активы» баланса представлен следующими группами статей:

- «Запасы» - отражается стоимость всех материальных запасов и затрат организации. Для заполнения строки: «Сырьё, материалы и другие аналогичные ценности» используются данные счёта 10 и 16; «Животные на выращивании и откорме» - счёт 11; «Затраты в незавершённом производстве» - счета 20, 21, 23, 29, 44, 46. В неё входит продукция, которая не прошла все стадии обработки. В статье «Готовая продукция» и «Товары для перепродажи» показывается фактическая или нормативная (плановая) себестоимость остатка произведённой продукции, используются данные счёта 43. Так же отражается стоимость товаров, приобретённых для перепродажи – счёт 41. В статье «Товары отгруженные» отражаются данные о фактической себестоимости продукции, отгруженной покупателям. Статья «Расходы будущих периодов» включает суммы расходов понесённых фирмой в отчётном периоде, но относящиеся к её деятельности в будущем периоде – счёт 97.

- «Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчётной даты» и « Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчётной даты» данные показываются раздельно. Расшифровка состояния дебиторской задолженности приводится в приложении к балансу (форма № 5). Дебиторская задолженность, ранее отражённая как долгосрочная, но предполагаемая к погашению в отчётном году может быть отражена на начало отчётного года как краткосрочная, о чём делают записи в «Пояснительной записке» [15].

- «Краткосрочные финансовые вложения» показываются краткосрочные займы, вложения предприятия в акции, облигации и другие ценные бумаги на срок не более 1 года.

- «Денежные средства» включает в себя «Кассу», «Расчётные счета», «Валютные счета», где по ним отражаются остатки денежных средств в кредитных организациях. Если предприятие располагает валютой, то она пересчитывается по курсу ЦБ РФ на конец отчётного периода.

Раздел 3 баланса «Капитал и резервы» объединяет собственные источники организации и состоит из статей:

- «Уставный капитал». В нём показывается сумма УК предприятия, зафиксированная в учредительных документах. Его увеличение или уменьшение фиксируется в балансе после того, как будут внесены изменения в документах.

- «Добавочный капитал» - отражается эмиссионный доход при продаже своих акций по цене вше номинала, увеличение стоимости основных средств после их переоценки.

- «Резервный капитал» - включает суммы остатков резервного и других аналогичных фондов, создаваемых в соответствии с законодательством РФ.

Раздел 4 «Долгосрочные обязательства» представлен следующими статьями:

- «Займы и кредиты» – отражается остаток заёмных средств, которые фирма получила на срок более года.

- «Отложенные налоговые обязательства» – согласно ПБУ 18/2 это отрицательная разница между реальным налогом на прибыль и условным, исчисленным с балансовой прибыли.

- «Прочие долгосрочные обязательства» - отражаются все суммы, которые не вошли в 4 раздел баланса.

Раздел 5 «Краткосрочные обязательства».

Данный раздел включает в себя следующие виды статей:

1) «Займы и кредиты» - отражается остаток заёмных средств, которые фирма получила на срок менее одного года.

2) «Кредиторская задолженность». В неё входят:

- «Поставщики и подрядчики» - отражается непогашенная задолженность организации за поступившие ТМЦ.

- «Задолженность перед персоналом организации» - включается задолженность по начисленной зарплате, социальным и компенсационным выплатам.

- «Задолженность по налогам и сборам» - отражается задолженность по единому социальному налогу, которая подлежит к уплате в федеральный бюджет.

- «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» - отражается задолженность перед ПФ, ФСС, ФОМС. Указываются начисленные, но не уплаченные взносы на обязательное пенсионное страхование, страхование от несчастных случаев и часть ЕСН, причитающаяся к уплате в ПФ, ФСС, ФОМС.

- «Прочие кредиторы» - отражается задолженность по обязательному и добровольному страхованию, по депонированной заработной плате, по подотчётным лицам.

3) «Задолженность перед участниками по выплате доходов» - показывается сумма задолженности организации по начисленным, но не выплаченным дивидендам, процентам по акциям, облигациям.

4) «Доходы будущих периодов» показываются доходы, полученные в отчётном периоде, но относящиеся к следующим отчётным периодам.

5) «Резервы предстоящих расходов» показываются суммы резервов, образуемых организацией на оплату отпусков, ремонт основных средств, выплату вознаграждений по итогам года и выслугу лет, гарантийные ремонт и обслуживание.

Кроме того, за балансом в справке о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах, приводятся данные об арендованных основных средствах, о ТМЦ, принятых на ответственное хранение, о товарах, принятых на комиссию, об износе жилищного фонда, о нематериальных активах, полученных в пользование, и пр.

Структура баланса, подразумевающая выделение тех или иных разделов и статей, может быть различной [19]; в настоящее время она имеет следующий вид (таблица 1)

Таблица 1 – Представление бухгалтерского баланса

|  |  |
| --- | --- |
| Активы | Пассивы |
| Внеоборотные активы | Капитал и резервы |
| Оборотные активы | Долгосрочные обязательства |
|   | Краткосрочные обязательства |

При составлении баланса требуется заполнить дату составления, наименование компании, ее реквизиты и виды деятельности, единицу измерения, местонахождения предприятия, отчетную дату. При заполнении статей баланса необходимо учесть тот факт, что все они должны быть документально подтверждены, также не допускается зачет между активами и пассивами, данные баланса на начало отчетного периода должны соответствовать данным на конец предыдущего периода. Бухгалтерский баланс показывает результаты деятельности фирмы в отчетном периоде (прибыль, убыток или «по нолям»).

Баланс составляется, как правило, за отчетный календарный год, промежуточный баланс за квартал. Существует также вступительный баланс при создании нового юридического лица и ликвидационный баланс при ликвидации предприятия.

Бухгалтерский баланс предоставляется в налоговые органы для контроля в сроки, установленные законодательством России. Ответственность за достоверность предоставляемых данных и предоставление в установленные сроки возлагается на руководство компаний.

В процессе осуществления хозяйственной деятельности выполняются отдельные работы – факты хозяйственной жизни (хозяйственные операции).

*Факт хозяйственной жизни* (хозяйственная операция) – это момент в непрерывной цепи процесса создания общественного продукта, его движения и потребления.

В результате осуществления хозяйственной операции средства и источники приводятся в движение и вызывают определенные изменения в балансе. Итог проведения хозяйственных операций может сформировать как положительный, так и отрицательный финансовый результат организации. В ряде случаев между рентабельностью и нерентабельностью отдельных сделок и формированием налоговой базы по налогу на прибыль может вообще и не быть взаимосвязи. Не всегда совпадает порядок формирования затрат в бухгалтерском учете и налоговом учете.

Для упрощения работы бухгалтеров с корреспонденцией счетов их изменения группируют по четырем типам.

Первый тип хозяйственной операции вызывает изменение только в активе баланса: одна статья уменьшается, другая увеличивается. Такие хозяйственные операции, в результате которых приводятся в движение только средства, имеющиеся в хозяйстве, приводят к увеличению одних средств и уменьшению на ту же сумму других.

*Пример 1.* В кассе по чеку получено с расчетного счета на хозяйственные расходы 20 тыс. руб. В результате этой операции изменились две активные статьи: «Касса» (увеличение на 20 тыс. руб.) и «Расчетный счет» (уменьшение на 20 тыс. руб.), но общий итог актива не изменился. Изменилась форма размещения средств, их состав - часть денежных средств с расчетного счета переместилась в кассу.

К операциям первого типа относятся все операции по использованию материальных ценностей, процессу производства, выпуску готовой продукции, ее отгрузке, погашению дебиторской задолженности, получению денежных средств в кассу, наличными с расчетного счета.

Второй тип хозяйственной операции вызывает изменение только в пассиве, т. е. видоизменяются источники хозяйственных средств. Приводит в движение источники хозяйственных средств. В результате операций происходит уменьшение по одной статье пассива баланса и на ту же сумму увеличение по другой статье.

*Пример 2.* На основании расчетной ведомости из заработной платы работников удержан подоходный налог в размере 42 тыс.руб., подлежащий передаче в бюджет. В результате этой операции изменились две пассивные статьи: «Расчеты по оплате труда» (уменьшение на 42 тыс.руб.) и «Расчеты с бюджетом» (увеличение на 42 тыс.руб.), но общий итог пассива остался без изменения.Изменились лишь источники средств.

К операциям этого типа относятся все по начислению премий за счет фонда потребления, удержания из заработной платы.

Третий тип вызывает изменение одновременно в активе и пассиве в сторону увеличения их статей. Итог баланса увеличивается и по активу, и по пассиву. Операции , в результате которых происходит увеличение хозяйственных средств и их источников, приводят к увеличению активов и пассивов баланса.

*Пример 3.* На основе счетов поставщиков и приходных ордеров со склада поступили и оприходованы материалы на сумму 67 тыс. руб. В результате этой операции изменяются две статьи: в активе баланса — «Материалы» (увеличение на 67 тыс. руб.), в пассиве — «Расчеты за
товары, услуги» (увеличение на 67 тыс. руб.), так как деньги за материалы еще не оплачены. Увеличились и итоги актива и пассива на одну и ту же сумму, т.е. на 67 тыс.руб., и равенство частей баланса не нарушилось.

К данным операциям относятся начисления средств в счет учредительных взносов, амортизация по основным средствам и нематериальным активам, начисление заработной платы и премий, отчисление на социальное страхование, получение кредитов, авансовое поступление от заказчиков.

Четвертый тип так же, как и третий, вызывает изменение в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения. Операции отражают выбытие средств из предприятия и равновеликое уменьшение актива и пассива баланса.

*Пример 4* . На основании платежных поручений и выписок с расчетного счета перечислено поставщикам за приобретенные материальные ценности 118 тыс. руб. В результате этой операции изменяются две статьи: в активе баланса — «Расчетный счет»(уменьшение на 118 тыс. руб.), в пассиве — «Расчеты за товары, услуги»(уменьшение на 118 тыс. руб.). Уменьшились итоги и актива, и пассива на одну и ту же сумму, т.е. на 118 тыс. руб., и равенство частей баланса не нарушилось.

Таким образом, любая хозяйственная операция всегда отражается на двух статьях баланса, видоизменяет его, никогда не нарушая равенства между активом и пассивом.

**Тема 4. Система счетов и двойная запись**

*Бухгалтерский счет* – способ отражения хозяйственных операций. Строится применительно к бухгалтерскому балансу. Счета могут быть[9]:

1) Балансовые – отражаются в бухгалтерском балансе

2) Внебалансовые – не имеют сальдо, в конце закрываются, в бухгалтерском балансе не отражаются, а собранные на них суммы переносятся на другой счет, который будет показан в балансе

3) Забалансовые – на них учитывается имущество, которое не принадлежит данному предприятию и в балансе не отражается, например, аренда помещения. С другими счетами они не корреспондируются.(001-011)

4) Синтетические – счета, обобщающие, например, счет «Материалы» - в общем, не уточняя

5) Аналитические – раскрывают синтетические счета

6) Активные, пассивные и активно-пассивные

Существует и другая классификация бухгалтерских счетов.

По экономическому содержанию отражают:

А) имущество организации (01, 10);

Б) источники его формирования (84,83, 82);

В) хозяйственный процессы (20, 25).

По назначению и структуре:

А) основные - накапливается информация, характеризующая движение имущества и капитала организации и состояние расчетов с его дебиторами и кредиторами

Б) регулирующие - уточняют стоимостную характеристику объектов бухгалтерского учета, отражаемых на основных счетах. Они являются дополнением основных счетов и с их помощью текущая учетная оценка активов, отражаемых на основных счетах, регулируется до суммы их балансовой стоимости (оценки).

В) операционные - предназначены для отражения расходов, возникающих при выполнение хозяйственных операций, процессов заготовления, производства и реализации продукции, товаров, (работ, услуг).

Г) Финансово-результативные счета предназначены для определения результатов сопоставления доходов и связанных с их получением расходов организации и выявления прибыли или убытка (99).

Основные счета делятся на инвентарные, фондовые и расчетные.

Счета, на которых учитываются материальные ценности и денежные средства организации, включая ценные бумаги, называются инвентарными. Инвентарные бывают активными (01,03,07,08,10,11,21,41,43,46,50-52,55,57,81), бывают пассивными (фондовые) (80,82-84,86). На дебете инвентарных счетов отражается поступление объектов учета, а на кредите — их отпуск (расход). Остатки на этих счетах всегда должны иметь дебетовыми.

Счета, на которых учитываются источники формирования собственных средств предприятия — уставный, резервный и добавочный капиталы, нераспределенная прибыль и целевое финансирование, называются фондовыми

Расчетные счета отражают операции, связанные с расчетом с персоналом, с дебиторами и кредиторами организации. Бывают счета дебиторов (62), кредиторов (70) и дебиторско-кредиторские (76). (19,45,60,62,66-71,73,75,76,79)

Регулирующие счета бывают контрарными (противостоящими – 02) а также контрарно-дополнительными (16,28,40). Если регулирование текущей учетной оценки объектов учета основных счетов до суммы их балансовой стоимости осуществляется путем вычитания суммы регулятива регулирующего счета из учетной цены объекта основного счета, то такие регулирующие счета называются контрарными. Регулирующие счета в бухгалтерском балансе не показываются. Контрактивные (П) (02,05,14,42,59,63)

Операционные бывают сопоставляющими (90, 91, 94, 99), распределительными и калькуляционными (08, 15, 20 ,28, 29, 44). Распределительные делятся на бюджетно-распределительные (98,97, 96) и собирательно-распределительными (25, 26, 28, 44,). Отличительной особенностью собирательно-распределительных счетов является отсутствие на них остатка. В бухгалтерском балансе они не находят отражения. Эти счета выполняют учетную функцию контроля за соблюдением сметы по общепроизводственным или общехозяйственным расходам. Их называют также контрольно- распределительными счетами. На калькуляционных счетах аккумулируется информация для калькуляционных расчетов фактической себестоимости заготовленных производственных запасов, произведенной продукции и т.д.

По бухгалтерскому балансу, который фиксирует состояние средств на определенную дату, нельзя повседневно наблюдать за изменениями в составе каждого вида средств и их источников. Такое наблюдение - одна из основных задач бухгалтерского учета - достигается при помощи счетов.

1. Счета бухгалтерского учета являются способом группировки и текущего отражения в денежной оценке хозяйственных операций, в результате которых изменяется состав средств (актив баланса) и их источников (пассив баланса). Таким образом, каждому счету со своим наименованием и цифровым номером или нескольким счетам соответствует определенная статья баланса.

Каждый счет бухгалтерского учета, предназначенный для отражения конкретного объекта хозяйственных средств или источников их образования, делится на две части: правая часть(кредит) соответствует расходу средств, учитываемых на данном счете, левая (дебет) - приходу. На основании первичных документов систематизируются и накапливаются текущие данные по однородным хозяйственным операциям на счетах учета. При этом хозяйственные операции отражаются как в количественном, так и в денежном (стоимостном) выражении[3,с.43].

Остаток по счету бухгалтерского учета называется сальдо. Обычно используют понятие "сальдо" на начало отчетного периода (до проведения операции) - С1 сальдо на конец отчетного периода (после проведения операции) - С2.

2. Применительно к экономической группировке хозяйственных средств и источников их образования счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные; исходя из этого можно привести две схемы записей на счетах.

На активных счетах отражаются операции, в результате которых происходят изменения в составе средств предприятия. На данных счетах учитываются различные наличие имущества, его состав, движение. Например, счета 01 "Основные средства", 10 "Материалы", 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета" и т. д. Остатки (сальдо) по активным счетам могут быть только дебетовые.

Факты хозяйственной жизни (хозяйственные операции), как было отмечено ранее, вследствие использования двойной записи изменяют остатки одновременно на двух счетах: по дебету одного счета и по кредиту другого. Если в результате бухгалтерской обработки документа активный счет дебетуется, то его остаток увеличивается; если он кредитуется, то его сальдо (остаток) уменьшается.

Таким образом, по активному счету фиксируются:

по дебету (дебетовой стороне) - остатки на начало и конец операций, а также отражаются хозяйственные операции, вызывающие увеличение остатка;

по кредиту (кредитовой стороне) - хозяйственные операции, которые вызывают уменьшение остатка.

С помощью пассивных счетов фиксируют операции, в результате которых изменяются источники средств (источники формирования имущества, их состав, наличие и движение, а также обязательства). К пассивным счетам относятся, например, счета 80 "Уставный капитал", 86 "Целевое финансирование".

На пассивных счетах операции имеют противоположное (по сравнению с активными счетами) значение: при дебетовании их остаток уменьшается, при кредитовании - увеличивается. Пассивные счета всегда имеют кредитовое сальдо.

По пассивному счету находят отражение:

по дебетовой стороне показываются хозяйственные операции, вызывающие уменьшение остатков;

по кредиту (кредитовой стороне) - остатки на начало и конец операций, а также фиксируются вызывающие увеличение остатков хозяйственные операции.

Счета, используемые при расчетных операциях, могут иметь как дебетовое, так и кредитовое сальдо, и называются активно-пассивными. Таким образом, сальдо этих счетов могут находиться как в активе, так и в пассиве бухгалтерского баланса. К активно-пассивным относятся, например, счета 75 "Расчеты с учредителями", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др[8].

Схема строения активных и пассивных счетов

**Схема активного счета**

|  |  |
| --- | --- |
| **Дебет** | **Кредит** |
| **Сальдо начальное** - остаток хозяйственных средств на начало отчетного периода |  |
| **Оборот по дебету** - сумма хозяйственных операций, вызывающих увеличение хозяйственных средств предприятия в течение отчетного периода | **Оборот по кредиту** - сумма хозяйственных операций, вызывающих уменьшение хозяйственных средств предприятия в течение отчетного периода |
| **Сальдо конечное** - остаток хозяйственных средств на конец отчетного периода |  |

Сальдо конечное рассчитывается по следующей формуле:

***Ск = Сн + Од - Ок***

*Активные счета имеют следующие особенности:*

* сальдо начальное всегда дебетовое и показывает наличие средств на начало отчетного периода;
* обороты по дебету отражают получение средств;
* обороты по кредиту отражают уменьшение средств;
* сальдо конечное всегда дебетовое и показывает остаток средств на конец отчетного периода;
* на активных счетах отражается наличие и движение хозяйственных средств и имущества предприятия.

На пассивных бухгалтерских счетах ведется учет источников образования хозяйственных средств.

**Схема пассивного счета**

|  |  |
| --- | --- |
| **Дебет** | **Кредит** |
|  | **Сальдо начальное** - остаток источников образования хозяйственных средств на начало отчетного периода |
| **Оборот по дебету** - сумма хозяйственных операций, вызывающих уменьшение источников образования хозяйственных средств в течение отчетного периода | **Оборот по кредиту** - сумма хозяйственных операций, вызывающих увеличение источников образования хозяйственных средств в течение отчетного периода |
|  | **Сальдо конечное** - остаток источников образования хозяйственных средств на конец отчетного периода |

Сальдо конечное рассчитывается по следующей формуле:

***Ск = Сн + Ок - Од***

*Пассивные счета имеют следующие особенности:*

* Сальдо начальное всегда кредитовое и показывает величину капитала или наличие обязательств предприятия на начало отчетного периода;
* Обороты по дебету показывают уменьшение капитала или обязательств предприятия;
* Сальдо конечное всегда кредитовое и показывает величину капитала или наличие обязательств предприятия на конец отчетного периода;
* На пассивных счетах ведется учет источников образования хозяйственных средств предприятия, т.е. капитала или обязательств.

*Двойная запись*

1. Способ регистрации хозяйственных операций на счетах учета посредством двойной записи состоит в том, что каждая хозяйственная операция записывается в двух счетах - по дебету одного и кредиту другого счета в одинаковой сумме. Двойная запись обусловлена экономической сущностью хозяйственных операций, вызывающих изменения в объектах бухгалтерского учета.

Двойная запись:

* отражает изменения в составе хозяйственных средств или их источниках или одновременно в составе средств и их источниках в процессе
* совершения хозяйственных операций (по дебету одних и кредиту, других взаимосвязанных счетов) в равной сумме;
* обеспечивает контроль движения хозяйственных средств и источниками их образования;
* дает возможность определить источник поступления и направление использования;
* позволяет проконтролировать экономическое содержание операций и их правомерность, а также отражение в балансе;
* позволяет выявить ошибки в счетных записях. Каждая сумма в результате хозяйственной операции отражается по дебету и кредиту разных счетов, поэтому оборот дебетовый (по дебету) всех счетов должен быть равен обороту кредитовому (по кредиту) всех счетов. Отсутствие равенства свидетельствует о наличии ошибок в записях, требующих исправления.

2. С методом двойной записи связаны такие понятия, как "корреспонденция счетов" и "бухгалтерская проводка".

Взаимосвязь счетов бухгалтерского учета называется корреспонденцией счетов, а счета - корреспондирующие.

Корреспонденция счетов обусловлена применением способа двойной записи, когда каждая операция получает одновременное отражение по дебету одного счета и кредиту другого в одной и той же сумме. Двойное отражение хозяйственных операций на счетах является необходимостью, обусловленной переходом средств и их источников из одного состояния в другое, а также сменой форм стоимости в процессе кругооборота средств.

Для ведения учета необходимо правильно определить счета, затрагиваемые данной операцией. Процедура отражения на счетах суммы произведенной операции называется бухгалтерской проводкой (оформление корреспонденции счетов по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащей регистрации).

3. Порядок осуществления двойной записи:

Определить какие два изменения (явления) содержит каждая хозяйственная операция. То есть необходимо определить сущность изменений в средствах предприятия в результате этой операции.

*Пример*. Деньги с расчетного счета в сумме 9000 руб. поступили в кассу организации. 1-е явление - увеличиваются деньги в кассе на 9000 руб. 2-е явление - на расчетном счете уменьшается сумма денежных средств на 9000 руб.

Определить, корреспондирующие в данной хозяйственной операции бухгалтерские счета: в предыдущем примере это: счет 50 "Касса" (А), счет 51 "Расчетные счета" (А).

Определить, пользуясь правилами записи хозяйственных операций на активных счетах (в данном примере), какой счет будет кредитоваться, а какой - дебетоваться. То есть выбрать счета по Плану счетов для записи суммы хозяйственной операции методом двойной записи - по дебету и кредиту.

Составить бухгалтерскую проводку.

План счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности организаций утвержден приказом Министерства финансов № 94н от 31.10.2000. На практике предприятия исключают счета, не применяемые в данной отрасли, и обычно задействуют не более 20 - 30 счетов, то есть работают по сокращенному счетному Плану.

После определения корреспондирующих счетов в результате проведения данной операции составляется бухгалтерская проводка. Если в проводке корреспондируют только два счета (один - по дебету, другой - по кредиту), то она называется *простой*. Бухгалтерские проводки, в которых взаимодействуют более двух счетов, - *сложные проводки.*

*Пример.* Необходимо составить бухгалтерскую проводку по операции выдачи из кассы предприятия средств на зарплату в сумме 100000 рублей и в подотчет работнику на командировочные нужды 3000 рублей.

После совершения этой операции в кассе сумма денежных средств уменьшилась на 103000 рублей (кредит активного счета 50 "Касса"), в результате чего погашена задолженность по зарплате в сумме 100000 рублей (дебетуется пассивный счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"), и возникла задолженность подотчетного лица - дебитора на 3000 рублей (дебетуется счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами").

Таким образом, бухгалтерская проводка по этой операции имеет вид:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет - | "Расчеты с персоналом по оплате труда" - | 100000; |
| Дебет - | "Расчеты с подотчетными лицами"  | 3000; |
| Кредит | 'Касса"  | 103000. |
| Или: |   |   |
| Д | 70 | 100000; |   |
| Д | 71 | 3000; |   |
| К | 50 | 103000. |   |

То есть, как видно из примеров, при отражении любой операции на бухгалтерских счетах должно обязательно соблюдаться равенство дебетовых и кредитовых оборотов, что обеспечивает баланс предприятия

**Раздел 2. Бухгалтерский учет денежных средств.**

**Тема 5. Учет кассовых операций. Учет денежных средств на расчетном счете. Учет переводов в пути.**

Любая хозяйственная операция предприятия должна быть подтверждена документально. Поскольку кассовые операции (прием и выдача денег) тоже подпадают под эту категорию, законодательство предписывает документальное оформление кассовых операций.

Детально об этом написано в Указании ЦБ РФ № 3210-У от 11.03.2014 г. «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» В частности, там указано, что кассовые операции должны оформляться типовыми межведомственными формами первичной учетной документации для предприятий и организаций, которые утверждены Государственным комитетом статистки России и согласованы с Центральным банком России и Министерством финансов.

Государственный комитет статистики России утвердил следующие унифицированные формы первичной учетной документации (то есть документы, при помощи которых ведется документация кассовых операций на предприятии): кассовая книга; приходный ордер; расходный ордер; книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств; расчетно-платежная ведомость; платежная ведомость. При этом индивидуальные предприниматели, которые ведут учет доходов или доходов и расходов либо физических показателей (согласно требованиям НК РФ), кассовые документы (приходные и расходные ордера) могут не оформлять. Освобождены ИП и от ведения кассовой книги. Однако, если предприниматель с целью улучшения контроля над движением наличных денежных средств примет решение документировать кассовые операции, ему необходимо следовать нормам, установленным ЦБ РФ.

Рассмотрим подробнее, какими документами оформляются кассовые операции (все они входят в Общероссийский классификатор управленческой документации ОК 011-93). Кассовая книга Кассовая книга (номер согласно ОК 0310004) ведется для учета наличных денег, которые поступают в кассу. Такую книгу можно вести как в бумажном, так и в электронном виде. В случае ведения книги на бумаге все ее листы должны быть пронумерованы до начала внесения записей, скрепляющую листы бумагу должны подписать главный бухгалтер и руководитель. Также книга должна быть заверена печатью индивидуального предпринимателя (при наличии у него таковой).

Записи в такой книге заверяются электронными цифровыми подписями уполномоченных лиц, а решение о сроках распечатывания информации (ежедневно, раз в неделю или квартал и тому подобное) принимает руководитель.

Нумерация страниц должна вестись и в электронном варианте кассовой книги, при этом она осуществляется автоматически и в хронологическом порядке. Распечатанные экземпляры листов кассовой книги необходимо собрать в отдельную папку – делать это можно по мере возможности или желания, но в течение одного календарного года книга должна быть собрана. Записи в кассовой книге делает кассир на основании приходных и расходных ордеров – только на те средства, что поступили непосредственно в кассу. Наличные деньги, принятые платежным агентом или банковским субагентом, фиксируются в отдельных кассовых книгах, которые ведут непосредственно сами агенты. В конце каждого рабочего дня кассир должен сверять данные кассовой книги с данными кассовых документов и фиксировать своей подписью сумму остатка наличных средств. После этого сверку данных производит главный бухгалтер или руководитель (в случае отсутствия бухгалтера) и тоже подписывает.

Если в какой-либо день или даже дни не было произведено ни одной кассовой операции, остаток каждый раз выводить не нужно: суммой остатка будет считаться последний выведенный в тот день, когда операции производились. Контроль ведения кассовой книги осуществляет главный бухгалтер предприятия. В его отсутствие контроль осуществляет руководитель предприятия. Отметим еще раз, что с 1 июня 2014 года предприниматель не обязан вести кассовую книгу, но может это делать для организации контроля и кассовой дисциплины. Приходный ордер Приходный кассовый ордер (ПКО) имеет, согласно Общему классификатору, номер 0310001 и документирует оформление кассовых операций (поступление в кассу наличных денег). Ордер может быть заполнен как вручную, так и на компьютере или печатной машинке, помарки и исправления при этом не допускаются.

Помимо регистрационного номера, ордер должен иметь следующие реквизиты: наименование предприятия, структурного подразделения (при необходимости) с указанием кодов по ОКПО; дату заполнения; номер корреспондирующего счета или субсчета (при ведении бухгалтерского учета). Кассир обязан проверить сведения в приходном ордере (на правильность и полноту), а также прилагаемые документы. Расходный ордер Расходный кассовый ордер (РКО) имеет, согласно Общему классификатору, номер 0310002 и служит для оформления выдачи средств из кассы. Реквизиты расходного ордера такие же, как и у приходного, кроме того, он должен быть заверен главным бухгалтером и подписан руководителем (или уполномоченным им лицом). Выдавая средства, кассир должен проверить у получателя расписку (заполняется только собственноручно получателем, сумма рублей указывается прописью, копеек – цифрами) и документ, подтверждающий личность (внутри предприятия это может быть удостоверение). Реквизиты документа кассир должен записать.

В случае выдачи средств из кассы по доверенности, в ордере после имени получателя указывают имя доверенного лица. Если при этом средства выдают по ведомости, перед распиской в получении денег кассир должен написать «По доверенности». Доверенность прилагается к ордеру или ведомости. Книга учета денежных средств Книга учета денежных средств ведется старшим кассиром для документирования кассовых операций между ним и остальными кассирами в течение рабочего дня (при небольших масштабах бизнеса в такой книге необходимости нет). Код книги по ОК – 0310005. В начале рабочего дня главный бухгалтер выдает наличные необходимому кругу лиц под роспись в книге, в конце рабочего дня остаток средств сдается тоже под роспись. В случае, если средства выданы для выплаты заработной платы, отчитаться за них нужно до окончания проставленного в платежной ведомости срока.

Остаток невыданных денег ежедневно опечатывается в конверт с указанием точной суммы и сдается главному бухгалтеру под расписку. Если по истечении срока, проставленного в платежной ведомости, остается какая-то сумма, она возвращается в центральную кассу, а в книге делается соответствующая запись. Расчетно-платежная ведомость Этот документ ведется для учета отработанного времени, начислений, удержаний и выплат работникам предприятия. Ведомость составляется бухгалтерией в одном экземпляре на основании первичных документов по учету выработки, фактически отработанного времени и тому подобного. Если работники получают заработную плату на банковские карты, составляется только расчетная ведомость. В ведомости указываются все необходимые к выдаче работнику суммы: заработная плата, социальные выплаты, надбавки и премии (а также вычеты и удержания). Общая сумма выплат указывается на титульном листе. Напротив фамилий тех работников, которым зарплата по каким-либо причинам не выплачена, указывается «депонировано». В последней графе ведомости проставляют общую сумму выплат, на нее же составляют РКО, а номер и дату ордера фиксируют в ведомости. Необходимо отметить, что при выдаче заработной платы и прочих выплат сотрудникам наличными денежными средствами, предприниматель обязан формировать расчетно-платежные (или платежные) ведомости.  Платежная ведомость ведется для учета выдачи заработной платы и других выплат работникам. Код согласно Общему классификатору – 0301011. Оформляется так же, как и расчетно-платежная (расчетная) ведомость. Заработную плату работникам можно выплачивать и по расходному ордеру, но разумнее вести учет в ведомости. Общее документирование кассовых операций ведется главным бухгалтером (или лицом, его заменяющим) или руководителем. Исправления в документах не допускаются.

*Кассовые операции* – это операции, связанные с приемом, хранением и расходованием различных денежных средств, поступающих в кассу организации из обслуживающего банка. Поступление денежных средств в кассу с расчетного счета в бухгалтерском учете отражается следующей проводкой:

Дебет счета 50 «Касса», Кредит счета 51 «Расчетный счет».

Первичная документация:

1) приходный кассовый ордер (для оформления операции поступления наличных средств в кассу по любым основаниям от одного лица);

2) расходный кассовый ордер (для оформления выдачи наличных денег из кассы одному лицу на любые нужды);

3) кассовая книга;

4) платежная ведомость;

5) журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров;

6) книга учета принятых и выданных кассиром денег в подотчет общественным раздатчикам заработной платы и операциям кассирам.

Приходные кассовые ордера и квитанции к ним, а также расходные кассовые ордера должны быть заполнены без помарок, четко и ясно. Книга кассира-операциониста должна быть пронумерована, прошнурована и скреплена подписями главного бухгалтера и руководителя предприятия. Печать организации должна стоять на каждом кассовом документе.

Максимальная сумма, которая может находиться в кассе, определяется лимитом. Лимит централизованно устанавливается.

Все факты поступления и выдачи наличных денег в кассу учитываются в кассовой книге (типовая форма). Она должна быть пронумерована, прошнурована, опечатана сургучной печатью и заверена подписями директора и главного бухгалтера. Записи в ней ведутся в 2-х экземплярах под копировальную бумагу. Второй экземпляр (отрывной) – это отчет кассира, он передается в бухгалтерию с приходными и расходными документами ежедневно в конце рабочего дня[3.,с.61].

*Учет операций по расчетному счету*

Прием, выдачу и безналичные перечисления банк производит по документам специфической формы. Основные документы:

1) при наличных расчетах:

а) чек денежный;

б) объявление на взнос наличными;

2) при безналичных расчетах:

а) акцептная форма (согласие на оплату) расчетов (расчеты платежными требованиями; действительно в банк 10 дней);

б) расчеты платежными поручениями;

в) аккредитивная форма расчетов (заявление на аккредитив), это перечисление по поручению предприятия аванса в банк для оплаты по предъявлении отгрузочных документов поставщиком в свой банк;

г) заявление об отказе от акцепта;

д) инкассовое платежное поручение – для безакцептного списания средств со счета предприятия в случаях, установленных законодательством;

е) мемориальный банковский ордер – служит для списания или зачисления на счет предприятия безналичных средств по распоряжению обслуживающего банка.

Основная форма безналичных расчетов – акцептная (расчет платежными требованиями). Поставщик при посредничестве банка получает деньги от плательщика на основании расчетных документов.

Инкассо – поручение банку на получение суммы с покупателя.

Акцепт – есть различные виды акцепта (предварительный, последующий и пр.). Если в 3-дневный срок плательщик не заявил об отказе от акцепта, платежное требование считается акцептованным, но отказ должен быть документировано обоснован.

Авизо – официальное банковское извещение о произведенной расчетной операции (о перемещении средств со счета плательщика на счет поставщика).

Типичные операции по поступлению и расходу наличных денежных средств:

1) получение из банка наличных денежных средств:

Дебет счета 50 «Касса», Кредит счета 51 «Расчетный счет»;

2) внесение подотчетным лицом остатка неиспользованных денежных сумм:Дебет счета 50 «Касса»,Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

3) погашение задолженности покупателя за товары, работы, услуги:

Дебет счета 50 «Касса»,Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

4) погашение задолженности по недостачам и хищениям:Дебет счета 50 «Касса»,Кредит счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

5) оприходование излишков, выявленных в результате инвентаризации (ревизии) кассы:Дебет счета 50 «Касса», Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

6) получение из банка наличных денежных средств в иностранной валюте:Дебет счета 50 «Касса», Кредит счета 52 «Валютный счет»;

7) внесение подотчетным лицом остатка неиспользованных денежных средств:Дебет счета 50 «Касса»,Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

8) отражение выплат работникам из кассы (заработная плата, социальные пособия, доходы от участия в уставном капитале и т. д.):

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», Кредит счета 50 «Касса».

## *Учет переводов в пути*

Если торговая организация имеет небольшую выручку от торговых операций и наличные денежные средства в кассе не превышают установленного для данной организации лимита, а также если организация имеет право использовать выручку в наличной форме для расчетов с поставщиками, выдачи заработной платы и прочих платежей, связанных с ее деятельностью, а также если торговля осуществляется только по безналичному расчету (предприятие занимается только оптовой торговлей), т. е. в любой ситуации, когда наличные денежные средства никогда не сдаются в банк (ни из кассы предприятия, ни в виде торговой выручки), бухгалтерские проводки осуществляются непосредственно со счета 50 «Касса» на затратные счета (скажем, на счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или счет 71 «Расчеты с персоналом по оплате труда»).

Самой распространенной ситуацией является сдача наличных денег в банк из кассы предприятия для пополнения средств на расчетном счете, в целях избежания превышения лимита наличных денег в кассе, а также инкассирование выручки будут применимы следующие проводки. Дебет 51 «Расчетные счета», Кредит 50 «Касса» (т. е., судя по этой записи, денежные средства поступают из кассы непосредственно на расчетный счет предприятия). В принципе, это возможно, но все-таки представляется не совсем правильным. Важно четко представлять себе, что бухгалтерская проводка отражает движение денежных средств в режиме реального времени. Предположим , что при сдаче наличных в банк, тем более если эта операция осуществляется непосредственно бухгалтером, который является материально ответственным лицом, такая проводка возможна. В этом случае наличные денежные средства фактически уже не находятся в кассе и еще не зачислены на расчетный счет предприятия, отрезок времени, необходимый для проведения этой операции составляет менее 1 рабочего дня. Исключение составляют случаи, когда деньги сдаются в вечернюю кассу банка и будут зачислены на расчетный счет только на следующий день.

Такая же ситуация возникает и при сдаче выручки в банк через инкассирование. Денежные средства фактически отсутствуют в кассе предприятия и также отсутствуют на его расчетном счете. Как правило, инкассация, сданная вечером, самое позднее к обеду следующего дня уже зачислена на расчетный счет. Примером может служить и следующая ситуация. Многие крупные магазины по соглашению с банками поставили терминалы, с помощью которых покупатель может рассчитаться за покупку кредитной картой. Покупателю удобно, банку выгодно. Магазин, правда, платит банку определенный процент с этих операций, но покупатель, имеющий кредитную карту, которую принимают к оплате в этом магазине, может делать покупки, не ограничиваясь суммой наличных, так что торговой организации это тоже выгодно. К тому же принимать к оплате кредитные карты становится просто престижно. Вот только оплата по «кредитке» по кассе пройдет как выручка, а деньги по этой операции могут быть перечислены банком на расчетный счет организации, как показывает практика, через несколько дней.

Таком образом, наиболее правильным в вышеперечисленных ситуациях представляется использование счета 57 «Переводы в пути». Счет 57 «Переводы в пути» является, по сути, транзитным. Он служит для «…обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте РФ 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» (План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н).

Для зачисления денежных средств на счет 57 подтверждением могут служить квитанции банков и других кредитных организаций, почтовых отделений, сберегательных касс, а также копии сопроводительных ведомостей на сдачу наличных денежных средств инкассаторам и другие аналогичные документы.

Счет 57 «Переводы в пути» корреспондирует со следующими счетами (табл. 2).

Таблица 2



Итак, счет 57 «Переводы в пути» предназначен для учета движения денежных средств по операциям, занимающим более 1 банковского дня. Такими операциями могут являться:

1) денежные средства, которые организация внесла в кассу почтового отделения или сберегательную кассу для зачисления на расчетный счет поставщика;

2) денежные средства, которые организация сдала в вечернюю кассу банка или передала инкассаторам для зачисления на расчетный счет;

3) денежные средства, которые организация перечисляет с одного своего расчетного или валютного на другой;

4) денежные средства, которые организация направила на корпоративную пластиковую карту, если расчетный счет организации находится в одном банке, а счет корпоративной карты – в другом.

По дебету счета 57 «Переводы в пути» учитываются операции, по которым организация осуществляет перевод денежных средств, а по кредиту – зачисление этих средств.

Аналитический учет по счету 57 «Переводы в пути» ведется в зависимости от способов переводов денежных средств на счет организации, а также от видов валют, с которыми работает данная организация. Так, например, если торговая организация сдает инкассацию только в один банк, работает только с рублевой наличностью и никаких иных движений денежных средств, связанных со счетом «Переводы в пути» не ведет, то субсчета по счету 57 «Переводы в пути» открывать совсем не обязательно

Другое дело, если организация, инкассирует выручку и принимает к оплате кредитные карты, то в этом случае для удобства ведения бухгалтерского учета можно завести для счета 57 «Переводы в пути» субсчета 1 «Инкассация» и счета для 57 «Переводы в пути» субсчет 2 «Оплата по кредитным картам». В таком случае выручка от продажи товаров будет распределяться следующим образом: наличные денежные средства, сданные в инкассацию, будут отражаться на счете 57 «Переводы в пути» субсчет 1 «Инкассация», а безналичные (т. е. те, которые банк перечислит на расчетный счет предприятия в качестве оплаты по операциям с кредитными картами) – на счете 57 «Переводы в пути» субсчете 2 «Оплата по кредитным картам».

Если перевод денежных средств (сдача наличности) осуществляется разными подразделениями (например, если торговая организация имеет сеть магазинов), целесообразно на соответствующем субсчете делать «разбивку» по субконто «Подразделение». Это несколько увеличивает объем работ по проведению операций в бухгалтерии, но зато помогает отслеживать и контролировать движение денежных средств[8].

Таким образом, например, легче отследить недостачу или перевложение в инкассационную сумку по конкретному магазину (при наличии их сети) еще до поступления из банка сопроводительных инкассационных ведомостей.

**Тема 6. Учет процессов хозяйственной деятельности**

*Учет процесса заготовления*

Как и любые другие операции в бухгалтерском учете, операции, связанные с оборотом товара, должны подтверждаться первичными документами. Относиться к оформлению документов, связанных с поступлением и выбытием товара, следует очень внимательно, так как здесь напрямую затрагивается материальная сторона деятельности торговой организации.

Следует начать с того, как товар попадает на склад торговой фирмы.

Партия товара должна сопровождаться соответствующим документом, в котором должны содержаться наименование поставщика и покупателя, их адреса, наименование поставляемого товара, единицы измерения товара, его количество, цена и стоимость товара, а также подписи ответственных представителей поставщика и покупателя, заверенные печатями. Возможно отсутствие печати покупателя в том случае, если товар получает представитель покупателя по доверенности. Регламентирующим документом по этому вопросу являются «Методические рекомендации по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли» (утв. письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5). Ответственность за оформление, своевременную передачу для отражения в бухгалтерском учете и достоверность сведений, содержащихся в первичных документах, несут лица, создавшие и подписавшие эти документы. Формы первичных учетных документов определяются и устанавливаются торговой организацией в соответствии с применяемой ею системой учетной документации в соответствии с Альбомом форм первичной учетной документации в торговле и общественном питании, утвержденным Приказом Минторга РСФСР от 28 ноября 1988 г. № 229 (КонсультантПлюс: примечание.

Постановление Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132). Первичные документы заполняются чернилами или ручкой от руки, а также на печатных устройствах. При применении в организации компьютерного учета первичным документом служит созданный в бухгалтерской программе документ, распечатанный на бумажном носителе. Распечатка документа на бумажном носителе для покупателя производится поставщиком за свой счет. Помарки и подчистки, любые нечитаемые исправления в первичных документах не допускаются. Исправления в документах производятся зачеркиванием неправильной информации и внесением соответствующей надписи над зачеркнутым текстом (или цифрами). Исправления должны быть оговорены в самом документе и удостоверены подписями соответствующих лиц. Как правило, первичные документы составляются, как минимум, в двух экземплярах (для покупателя и поставщика). В этом случае исправления вносятся одновременно во все экземпляры документа.

Движение товара от поставщика к покупателю сопровождается товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов. Это могут быть такие документы, как товарная накладная, товарно-транспортная накладная, счет, счет-фактура, железнодорожная накладная.

Одна и та же товарная накладная выступает и как приходный, и как расходный документ. Для поставщика накладная служит документом, обосновывающим выбытие товаров, а для покупателя та же накладная является основанием для оприходования товара. Накладная выписывается материально ответственным лицом организации-поставщика при отгрузке товаров со склада. Обязательными реквизитами накладной являются номер и дата составления документа, наименование поставщика и покупателя, наименование (краткое описание) товара, количество в единицах измерения, цена за единицу товара, общая сумма отпущенного товара с учетом налога на добавленную стоимость. Накладная подписывается со стороны поставщика материально ответственным лицом, сдавшим товар, а при приеме товара – материально ответственным лицом со стороны покупателя, принявшим товар.

Также документ должен быть заверен круглыми печатями поставщика и покупателя. Подпись покупателя на накладной является подтверждением того, что товар принят в количестве, ассортименте и по ценам, которые указаны в накладной. Предъявить претензии к поставщику по поводу каких-либо расхождений между фактически полученным товаром и данными накладной после того, как документ подписан покупателем, практически невозможно. Исключение составляют случаи, когда количественные или качественные недостатки товара не могут быть обнаружены при первоначальном осмотре. Например, при правильно указанном количестве больших запечатанных упаковок (коробок) покупатель расписывается в накладной за их прием, а при вскрытии коробок обнаруживается недовложение.

Товарно-транспортные и железнодорожные накладные могут быть использованы как приходные документы на товар в случаях, когда доставка товара осуществляется автомобильным или железнодорожным транспортом. Товарно-транспортная накладная состоит из товарного и транспортного разделов. К ней могут прилагаться и другие документы, следующие с грузом. К железнодорожной накладной могут также прилагаться упаковочные листы и спецификации; в этом случае в накладной делается соответствующая отметка. При транспортировке товара в железнодорожных контейнерах оформляется накладная на перевозку груза в универсальном контейнере.

Как упоминалось выше, Методические рекомендации по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли допускают оприходование товара по счету и счету-фактуре.

Счет-фактура (форма 868а) выписывается при наличии большого перечня товаров. Второй документ, упоминаемый в Методических рекомендациях по учету и оформлению операции приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, это счет (форма 868). По содержанию он должен быть аналогичен счету-фактуре. Счет является основанием для оплаты товаров[8].

Однако на практике при приеме товара чаще всего используются именно товарные и товарно-транспортные накладные, в том числе накладная формы Торг-12. Использование остальных вышеуказанных документов рекомендуется только в случаях, когда сопровождение товара товарной накладной не представляется возможным, например при междугородней доставке товаров.

Накладная заверяется подписями материально ответственных лиц с обеих сторон и круглыми печатями. Если прием товара осуществляется не на складе покупателя, доверенное лицо покупателя должно при получении товара предъявить документ, удостоверяющий личность, и доверенность на получение товара. В этом случае реквизиты доверенности заносятся в накладную, а сама доверенность прикладывается к экземпляру накладной поставщика и хранится вместе с ней. При невыполнении этих требований операция отгрузки и приемки товара не считается должным образом оформленной и может быть опротестована.

Сверка соответствия количества, номенклатуры и качества товара при поступлении на склад покупателя осуществляется путем внешнего осмотра и подсчета. Если при приемке товара обнаруживаются расхождения, они должны быть внесены в товаросопроводительный документ в соответствии с требованиями, предъявляемыми к внесению исправлений в первичные документы.

Исправления подтверждаются подписями материально-ответственных лиц поставщика и покупателя, причем ответственным лицом от покупателя выступает сотрудник, непосредственно принимающий товар, а от продавца (если сотрудник, выписывавший накладную, не сопровождает груз) – экспедитор или другое лицо, сопровождающее товар до склада покупателя.

Поступивший товар приходуется на счет 41 «Товары», который предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Торговые организации на счете 41 учитывают также тару (как покупную, так и собственного производства). Тара, служащая для хозяйственных (производственных) нужд самого предприятия, учитывается либо на счете 01 «Основные средства», либо на счете 10 «Материалы».

Если торговая организация принимает товары на ответственное хранение, они должны учитываться на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Комиссионные товары учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 41 действующий План счетов бухгалтерского учета рекомендует:

1) субсчет 1 «Товары на складах»;

2) субсчет 2 «Товары в розничной торговле»;

3) субсчет 3 «Тара под товаром и порожняя»;

4) субсчет 4 «Покупные изделия».

При необходимости исходя из специфики своей деятельности организация может открывать и другие субсчета.

Если товар поступает непосредственно в розничную торговлю, например, если торговая организация небольшая и состоит из одного розничного магазина, разделение на рекомендуемые субсчета 41.1 и 41.2 обычно не производится.

Поступление товара отражается по дебету счета 41, а его выбытие – по кредиту счета 41.

Товары (а также тара), поступившие на склад организации, отражаются по дебету 41 счета в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по стоимости их приобретения. Некоторые предприятия розничной торговли ведут учет товара по продажным ценам, а не по покупным. В этом случае при поступлении товара одновременно с записью дебет счета 41 и кредит счета 60 делается запись по дебету счета 41 и кредиту счета 42 «Торговая наценка» на разницу между покупной стоимостью товара и его стоимостью по продажным ценам.

При признании выручки от продажи в бухгалтерском учете предприятия стоимость товара списывается с кредита счета 41 в дебет счета 90 «Продажи». В случаях, когда выручка от продажи товара не может быть признана в бухгалтерском учете сразу, до момента ее признания товары списываются с кредита счета 41 в дебет счета 45 «Товары отгруженные».

В учетной политике предприятия должен быть закреплен способ учета товаров. Учет товаров может вестись несколькими способами:

1) по покупным ценам;

2) по фактической себестоимости;

3) по учетным ценам;

4) по продажным ценам.

Как правило, по покупным ценам товары учитываются на предприятиях оптовой торговли, а организации розничной торговли могут применять в зависимости от своей учетной политики учет товаров как по фактической себестоимости (непосредственно на счете 41), так и по продажным ценам (с использованием счета 42). На практике учет по продажным ценам применяется не часто, а наиболее распространенным способом является учет по фактической себестоимости[8].

*Пример*

ООО «Лазурь» приобрело у ЗАО «Раздолье» для розничной торговли партию товаров на сумму 118 000 руб., в том числе НДС 18 % – 18 000 руб. ЗАО «Раздолье» предоставило ООО «Лазурь» товарную накладную и счет-фактуру на данную партию товаров. ООО «Лазурь» оплатило товары по безналичному расчету в день их получения. Бухгалтер ООО «Лазурь» сделал в бухгалтерском учете следующие проводки:

Дебет счета 41 «Товары», Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 100 000 руб. – оприходованы поступившие товары;

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям»,Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 18 000 руб. – учтен НДС по приобретенным товарам;

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»,Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» – 18 000 руб. – произведен налоговый вычет по НДС;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 51 «Расчетные счета» – 118 000 руб. – произведена оплата товаров поставщику.

*Синтетический и аналитический учет поступления товаров*

На предприятиях торговли учет товаров ведется, как правило, и на складе (по месту непосредственной приемки и хранения), и в бухгалтерском учете. В бухгалтерском учете может использоваться только синтетический метод учета (хотя большинство предприятий и в бухгалтерии предпочитают применять аналитический учет), складской же учет подразумевает обязательное ведение аналитического учета.

Аналитический учет – это учет, дающий детализированные показатели в денежном, а в необходимых случаях и в натуральном выражении. Аналитический учет связан с синтетическим и не может существовать без него. В бухгалтерии аналитический учет ведется с помощью дополнительных субсчетов, привязанных к синтетическим счетам. Субсчета в синтетическом учете должны создаваться в тех случаях, когда требования аналитического учета диктуются требованиями бухгалтерской отчетности или порядком исчисления налогов. В приказе об учетной политике предприятия утверждается, в том числе, и рабочий план счетов бухгалтерского учета, который содержит синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета исходя из специфики деятельности конкретного предприятия.

В соответствии с методическими рекомендациями по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом Роскомторга от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5) организациям торговли необходимо вести аналитический учет в следующих разрезах:

1) «по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;

2) по каждому хозяйствующему субъекту – по материально ответственным лицам;

3) по каждому материально ответственному лицу – по ассортименту товаров;

4) а также в удобном для предприятия разрезе».

Что дает учет товаров по хозяйствующим субъектам? Если речь идет о крупной торговой фирме, имеющей сеть магазинов или складов, то вполне естественно, что в этом случае бухгалтерии удобно вести учет товаров по каждому отдельно взятому магазину или складу. Это помогает отслеживать движение товара (в первую очередь предотвращать и оперативно выявлять возможные недостачи), а также дает информацию о рентабельности того или иного подразделения. Такое же разделение учета товаров по местам хранения рекомендуется и в крупных магазинах, имеющих несколько отделов (по каждому отделу). В то же время для индивидуального предпринимателя или небольшой фирмы, имеющих одну торговую точку без разделения на отделы, подобная аналитика абсолютно бесполезна.

О необходимости вести учет товаров по материально ответственным лицам спорить не приходится. Разумеется, для налогового учета и бухгалтерской отчетности такие данные значения не имеют, однако внутри предприятия аналитический учет по материально ответственным лицам на практике не ведется только в том случае, если условия трудового договора предусматривают коллективную материальную ответственность. Но, как правило, такие условия договора встречаются редко, поскольку вряд ли какому-либо сотруднику, не имеющему прямого отношения к приему, хранению и отпуску товара, понравится идея нести ответственность за чужие недостачи. По этим же соображениям рекомендуется вести аналитический учет по материально ответственным лицам в разрезе ассортимента товаров.

Что касается пункта об «удобном для предприятия разрезе», рассмотрим для наглядности несколько ситуаций. Допустим, торговая организация, являясь юридическим лицом, осуществляет и оптовую, и розничную торговлю, т. е. в ее деятельности имеет место общая форма налогообложения, причем одновременно организация является плательщиком единого налога на вмененный доход. Естественно, что для правильного исчисления налогов будет уместно вести учет поступления и выбытия товаров раздельно по операциям оптовой и розничной торговли. Если организация находится на общей системе налогообложения и при этом товары, с которыми она работает, облагаются НДС по разной ставке, удобно вести аналитический учет товаров отдельно по товарам с НДС 18 %, НДС 10 % и необлагаемым НДС. Такая аналитика, в отличие, от учета по материально ответственным лицам, уже напрямую связана с правильным исполнением предприятием обязанностей по исчислению и уплате налогов[5.,с.52].

На практике аналитический учет товаров в торговых организациях ведется и по ассортименту товара, чаще всего по каждому его наименованию.

При учете дебиторских и кредиторских задолженностей полезным является аналитический учет поступления и выбытия товаров по каждому поставщику и покупателю (при оптовой торговле), причем даже в разрезе отдельных договоров по каждому контрагенту. В целом можно сказать, что поначалу кажется, что чем больше субсчетов, чем больше разрезов ведения аналитики, тем более трудоемким является ведение бухгалтерского учета. Однако практика показывает, что чем более подробным и разноплановым является аналитический учет поступления, хранения и выбытия товаров, тем более легкими и наглядными окажутся в дальнейшем составление бухгалтерской отчетности, исчисление налогов, практически все аспекты ведения бухгалтерского учета. Следует также добавить, что подробный аналитический учет способствует и оперативному выявлению допущенных в бухгалтерском учете ошибок, от которых не застрахован даже самый опытный и аккуратный бухгалтер. Поэтому, разрабатывая учетную политику предприятия, постарайтесь по возможности точно представить себе, какие именно разрезы аналитического учета будут вам необходимы в работе, какие аналитические субсчета будут задействованы. Разумеется, в процессе хозяйственной деятельности предприятия возникнет необходимость в корректировке аналитических субсчетов: одни из них окажутся ненужными для деятельности именно данного предприятия, в других же, наоборот, возникнет явная необходимость. Вполне возможно определить общие направления аналитического учета заранее.

Несмотря на то что подробный аналитический учет, как мы уже говорили, является в силу своей наглядности очень удобным, перегружать рабочий план счетов заведомо ненужными субсчетами и субконто не стоит. Любые затраты труда должны быть оправданными. Маленькому хлебному магазину наверняка не понадобится учет товаров по отдельным подразделениям, а предприятию оптовой торговли, имеющему дело только с товарами, облагаемыми НДС 18 %, конечно, не нужен учет товара в разрезе ставок НДС.

Несколько слов о комиссионной торговле. В этом случае учет ведется по каждой единице товара, так как комиссионер рассчитывается с комитентом за каждую вещь, принятую на комиссию, в отдельности. Для комиссионеров, принимающих товар по договору комиссии от комитентов-оптовиков, аналитический учет рекомендуется вести по группам товаров, по контрагентам и при необходимости по договорам, заключенным с каждым комитентом.

Учет товаров ведется на основании первичных приходно-расходных документов материально ответственными лицами в стоимостном или натуральном и стоимостном выражении. Для подробного аналитического учета движения товаров второй вариант является предпочтительным.

*Ведение бухгалтерии в туризме*

Наиболее сложная часть работы турагентства это ведение бухучета для турагентства. Рассмотрим наиболее частые вопросы, связанные с ведением бухучета.

Для того, чтобы турагентству осуществлять продажу тура туроператора, ему необходимо заключить агентский договор (соглашение), в котором прописывается агентское вознаграждение.

Далее для того, чтобы отчитаться перед туроператором за стоимость проданной путевки и суммы выручки, полученной от покупателя, необходимо ежемесячно составлять отчет агента, а также документы, подтверждающие продажу путевки покупателю туруслуг.

Помимо документального подтверждения выручки для туроператора, покупателям также необходимо предоставлять документы, подтверждающие факт оплаты путевки.

Документы турагентов выдаваемые покупателям (первичная документация для бухгалтера):

* договор между турагентством и покупателем, в котором обязательно прописывается 3 сторона, это туроператор;
* акт оказания (выполнения) услуг;
* путевка;
* приходный кассовый ордер;
* кассовый чек или БСО.

Туристические агентства в соответствии с Положениями с кассовой дисциплиной могут не использовать в своей работе кассовую технику, а применять бланки строгой отчетности, а именно БСО. Однако в случае предоплаты (выплата аванса) клиентом за путевку необходимо выдать ему на руки кассовый чек.

Как правило, система налогообложение турагентства преимущественно Упрощенная.

Для того чтобы учесть продажу путевки покупателю, необходимо сделать следующую запись в учете:

Дт 62     Кт 76 -  субсчет Туроператор

Далее покупатель оплачивает эту путевку и делается следующая запись:

Дт 51     Кт 62

Также необходимо отразить агентское вознаграждение, выручку агента:

Дт 76 - субсчет Туроператор    Кт 90

Следовательно, перечисляем выручку от проданной путевки туроператору за минусом агентского вознаграждения:

Дт 76 - субсчет Туроператор  Кт 51.

Существует 2 способа учета затрат турагентств:

- затраты можно списывать на командировочные расходы. Необходимо наличие приказа на командировку, наличие билетов, служебного задания, авансового отчета командируемого.

- затраты турагентства на рекламные туры можно учесть на материальные расходы. Для этого необходимо составить План мероприятий, приказ о проведении тура, а также составить смету на проведение тура.

Организация, осуществляющая розничную торговую деятельность, может вести бухгалтерский учет товаров по покупной или продажной стоимости.
Оприходование товара по покупной стоимости:

Д-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) К-т [60](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=60&name=Raschety-s-postavshhikami-i-podrjadchikami&i=63) – оприходование товара от поставщика

Д-т [19](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=19&name=Nalog-na-dobavlennuju-stoimost-po-priobretennym-cennostjam&i=44) К-т [60](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=60&name=Raschety-s-postavshhikami-i-podrjadchikami&i=63) – учет НДС, предъявленный поставщиком

Д-т 68 К-т [19](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=19&name=Nalog-na-dobavlennuju-stoimost-po-priobretennym-cennostjam&i=44) – принятие к вычету НДС (в соответствии со ст. 172 НК РФ)

Оприходование товара по продажным ценам:

В Д-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) К-т [60](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=60&name=Raschety-s-postavshhikami-i-podrjadchikami&i=63) – оприходование товар от поставщика

Д-т [19](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=19&name=Nalog-na-dobavlennuju-stoimost-po-priobretennym-cennostjam&i=44) К-т [60](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=60&name=Raschety-s-postavshhikami-i-podrjadchikami&i=63) – учет НДС, предъявленный поставщиком

Д-т 68 К-т [19](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=19&name=Nalog-na-dobavlennuju-stoimost-po-priobretennym-cennostjam&i=44) – принят к вычету НДС (в соответствии со ст. 172 НК РФ)

Д-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) К-т [42](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=42&name=Torgovaja-nacenka&i=192) –учтена торговая наценка (которая складывается из наценки на покупную стоимость товара и НДС с продажной цены)
Реализация при учете товаров по покупной стоимости

Д-т [50](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=50&name=Kassa&i=56), К-т [90-1](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90-1&name=Vyruchka&i=141) – получена выручка от покупателей

Д-т [90-2](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90-2&name=Sebestoimost-prodazh&i=142), К-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) – передан товар покупателям

Д-т [90-3](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90-3&name=Nalog-na-dobavlennuju-stoimost&i=143), К-т 68 – начислен НДС с реализованного товара

*Реализация при учете товаров по продажной стоимости*

Реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе.

В этом случае разница между покупной и продажной стоимостью товаров учитывается отдельно на счете [42](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=42&name=Torgovaja-nacenka&i=192) «Торговая наценка». При реализации товаров сумма скидок (накидок) в части, относящейся к реализованным на предприятиях товаров, сторнируется по кредиту счета [42](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=42&name=Torgovaja-nacenka&i=192) «Торговая наценка» и дебету счета [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи». При списании товара вследствие естественной убыли, брака, порчи или возврата поставщику наценка также сторнируется по кредиту счета [42](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=42&name=Torgovaja-nacenka&i=192)[8].

При учете товаров по продажным ценам стоимость проданных товаров отражается в течение отчетного периода (месяца) по дебету и кредиту балансового счета [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи» в одинаковой оценке, то есть по продажным (розничным) ценам. Ежедневно бухгалтер делает следующие проводки. На основании отчета кассира:

Д-т [50](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=50&name=Kassa&i=56), субсчет «Касса организации»

К-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи», субсчет «Выручка»

На основании товарного отчета:

Д-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) «Товары»

При этом суммы первой и второй проводок совпадают. Такой порядок учета позволяет контролировать в течение месяца правильность отражения в учете объема продаж (кредитовый оборот по счету [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи») и списания товаров материально-ответственными лицами (дебетовый оборот по счету [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи»). До закрытия отчетного периода других проводок по балансовому счету [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи» не делают. По окончании месяца бухгалтер составляете предварительный баланс (без проводок закрытия) и сопоставляет кредитовый и дебетовый обороты по счету [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи». Эти обороты должны совпадать. Себестоимость проданных товаров, которые учитываются по розничным ценам, определяется как разность между стоимостью товаров по продажным ценам и торговой надбавкой, относящейся к проданным товарам. При списании товаров на реализацию следует списать начисленную торговую наценку на реализованный товар с применением метода «красное сторно», что отразится в учете следующими записями: Д-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83)«Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т [42](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=42&name=Torgovaja-nacenka&i=192) «Торговая наценка» (сторно)

Если предприятие сдает выручку инкассатору, то в учете это отражается проводкой: в

Д-т [57](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=57&name=Perevody-v-puti-&i=60) «Переводы в пути»

К-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи», субсчет «Выручка»

Организации розничной торговли учет расчетов с покупателями по возврату товаров, как правило, осуществляют на счете [76](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=76&name=Raschety-s-raznymi-debitorami-i-kreditorami&i=74) «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в следующей последовательности:

Д-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи», субсчет «Выручка» в

К-т [76](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=76&name=Raschety-s-raznymi-debitorami-i-kreditorami&i=74) «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами - отражается возникновение задолженности перед покупателями на сумму возврата

Д-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж» в

К-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) «Товары» - корректируется методом «красное сторно» ранее сделанная запись по цене реализации товаров с НДС на сумму возвращенных покупателями товаров

Д-т [90](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=90&name=Prodazhi&i=83) «Продажи», субсчет «Прибыль/убыток от продаж»

К-т [99](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=99&name=Pribyli-i-ubytki&i=89) «Прибыли и убытки» - корректируется методом «красное сторно»

сумма прибыли от продажи в части, относящейся к возвращенным покупателями товарам

Д-т [76](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=76&name=Raschety-s-raznymi-debitorami-i-kreditorami&i=74) «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

К-т [50](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=50&name=Kassa&i=56) «Касса» - отражается выплата покупателям денежных средств

Д-т [76](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=76&name=Raschety-s-raznymi-debitorami-i-kreditorami&i=74), субсчет 2 «Расчеты по претензиям»

К-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) «Товары» - учитывается возврат некачественного товара поставщику по цене приобретения. Реализация товаров может быть осуществлена и на основе бартерного (товарообменного) договора. Если товары получены организацией безвозмездно (по договору дарения) или обнаружены в результате инвентаризации (как излишки), их фактическая себестоимость определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету (п. 9 ПБУ 5/01). При этом для целей налогообложения рыночная стоимость определяется с учетом требований ст. [40](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=40&name=Vypusk-produkcii-rabot-uslug-&i=50) НК РФ. В учете данные операции отражаются проводкой:

Д-т [41](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=41&name=Tovary&i=51) «Товары», субсчет «Товары в розничной торговле»

К-т [91](http://www.buhscheta.ru/scheta.php?chet_n=91&name=Prochie-dokhody-i-raskhody&i=84), субсчет «Прочие доходы» - отражена стоимость безвозмездно полученных товаров по стоимости, определенной исходя из действующих рыночных цен на подобные товары.

 [Статьи по бухгалтерскому учету](http://spaudit.ru/stati/uchet)

Бухгалтерский учет в торговле основные проводки



*Учет процесса продаж*

Процесс продажи является завершающим в кругообороте имущества организации. В результате этого процесса происходит превращение предметов труда в денежные средства. На этой стадии кругооборота средств складывается полная себестоимость продукции, работ, услуг.

Основными задачами процесса продажи являются:

– определение полного объема продажи, как в количественном, так и стоимостном выражении;

– исчисление фактической полной себестоимости продукции, работ, услуг;

– выявление результатов от продажи продукции, работ, услуг. При этом формирование продажных цен должно быть направлено на получение дохода.

Разница между продажной ценой готовой продукции и ее полной фактической себестоимостью – результат продажи, т.е. прибыль или убыток.

Для учета процесса продажи используются счета бухгалтерского учета:

43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 90 «Продажи».

Счет 43 «Готовая продукция» – показывается фактическая производственная себестоимость готовой продукции сданной из производства на склад и отгруженной покупателям. Сальдо счета 43 «Готовая продукция» – это фактическая себестоимость готовой продукции, находящейся на складе организации.

Составной частью полной себестоимости продукции являются расходы, связанные с продажей. Они возникают во внепроизводственной сфере. Для учета расходов, связанных с продажей продукции предназначен счет 44 «Расходы на продажу»: активный, собирательно-рас­пределительный. Он имеет ряд статей, формирующих эти расходы:

– расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;

– расходы на транспортировку в соответствии с условиями договора;

– расходы на рекламу и др.

В течение отчетного периода эти расходы собираются на дебете счета 44 «Расходы на продажу» по соответствующим статьям. С кредита этого счета производится списание затрат, относящихся к проданной продукции.

Счет 45 «Товары отгруженные» – активный, располагается во втором разделе бухгалтерского баланса. Данный счет применяется в том случае, когда моментом продажи является оплата счетов покупателем. По дебету этот счет корреспондирует с кредитом счета 43 «Готовая продукция». С кредита счета 45 «Товары отгруженные» списывается фактическая производственная себестоимость проданной продукции в дебет счета 90 «Продажи».

Продукция продается по ценам, которые организация устанавливает самостоятельно с учетом рыночных цен на аналогичную продукцию.

Продажная цена складывается из производственной себестоимости готовой продукции, расходов на продажу, налога на добавленную стоимость (НДС) и планируемой прибыли.

*Пример*

Приобретенные товары отражаются в бухгалтерском учете по продаж­ным ценам [8].

Допустим, что организация оптовой торговли приобрела за плату у постав­щика товары на сумму 35 400 руб., в том числе НДС — 5400 руб.

Затраты по доставке товаров на склад организации составили 2360 руб.,.в том числе НДС — 360 руб. Затраты по доставке товаров включаются в стоимость приобретения това­ров до момента передачи товаров в продажу.

Все первичные учетные и расчетные документы оформлены правильно, и в них выде­лена отдельной строкой сумма НДС.

Организация передала товар своему магазину розничной торговли, которая учитывает товары по продажной цене с учетом торговой наценки в размере 30%.

При розничной торговле за наличный расчет в продажной цене товара помимо торговой наценки должен быть учтен налог на добавленную стоимость (НДС).

Пример расчета продажной цены товара:

* сумма торговой наценки при 30% от покупной цены товара: (32 000 руб. х 30%): 100% = 9600 руб.;
* стоимость товара с учетом торговой наценки: 32 000 руб. + 9600 руб. = 41 600 руб.;
* сумма НДС, предъявляемая покупателю при ставке НДС, равной 18%: (41 600 руб. X 18%): 100% = 7488 руб.;
* общая сумма торговой наценки с учетом НДС: 9600 руб.. + 7488 руб. = 17 088 руб.
* продажная цена товара с учетом торговой наценки и налогов: 32 000 руб. + 17 920 руб. = 49 088 руб.

Счет 90 «Продажи» – активно-пассивный операционно-результа­тивный. По дебету данного счета формируется полная фактическая себестоимость продукции (работ, услуг), а по кредиту отражается выручка от продажи.

При продаже продукции организации являются плательщиками НДС, акциза. НДС – часть чистого дохода общества, которая формируется при продаже готовой продукции (работ, услуг) по установленным ставкам и перечисляется плательщиками в бюджет государства.

Учет расчетов с бюджетом по налоговым платежам ведется на специальном счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Задолженность бюджету по НДС отражается записью Д- т сч. 90 К-т сч. 68, погашение задолженности перед бюджетом – Д-т сч. 68 К-т сч. 51 «Расчетный счет».

Формирование учетных процедур на счете 90 «Продажи» показано на рис. 4.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Кт |   | Дт                                            90                                  Кт |   | Дт |
| 43 |   | 1) Фактическая себестоимость | 5) Выручка от продажи (в т.ч. НДС) |   | 62 |
| 44 |   | 2) Расходы на продажу |
| 26 |   | 3) Общехозяйственные расходы | 7) Убыток |   | 99 |
| 68 |   | 4) НДС |   |   |   |
| 99 |   | 6) Прибыль |   |   |   |
|   |   |   |   |   |   |

Рис. 4. Учет процесса продажи

На счете 90 «Продажи» ежемесячно определяется результат от продажи путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов. Результат продажи – это: прибыль, если выручка от продажи превышает фактические расходы; убыток, если фактические затраты на производство и продажу продукции превышают сумму выручки[8].

В конце месяца счет 90 «Продажи» закрывается и результат переносится на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Д-т сч. 90 К-т сч. 99 – прибыль от продажи

Д-т сч.99 К-т сч. 90 – величина убытка.

Таким образом, счет 90 «Продажи» всегда имеет сальдо, равное нулю.

В бухгалтерском учете выручка от продажи отражается в момент перехода права собственности, который указывается в договоре между контрагентами, т. е. покупателем и поставщиком.

На практике используются два варианта учета процесса продажи: по моменту оплаты и моменту отгрузки.

1. Учет продажи продукции по моменту оплаты. При этом варианте право собственности на продукцию переходит к покупателю только после ее оплаты, т.е. после поступления денег продавцу. В этом случае применяется счет 45 «Товары отгруженные». Отгрузка продукции отражается записью: Д-т сч. 45 «Товары отгруженные» К-т сч. 43 «Готовая продукция».

Полная фактическая себестоимость проданной (оплаченной) продукции записывается в дебет счета 90 «Продажи»:

Д-т сч. 90 К-т сч. 45 – фактическая производственная себестоимость проданной продукции;

Д-т сч. 90 К-т сч. 44 – списание расходов на продажу;

Д-т сч. 90 К-т сч. 26 – распределение общехозяйственных расходов;

Д-т сч. 51 К-т сч. 90 – выручка от продажи зачислена на расчетный счет;

Д-т сч. 68 К-т сч. 51 – перечисление задолженности бюджету по НДС;

Д-т сч90 К-т сч. 99 – прибыль от продажи;

Д-т сч. 99 К-т сч. 90 – убыток от продажи.

*Пример.*

1. Исходные данные

Таблица 2

1.Остатки по счетам по состоянию на 01.09. т.г. (руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Код счета | Название счетов | Сумма |
| дебет | кредит |
| 1 | 20 | Основное производство | 85 000 |   |
| 2 | 43 | Готовая продукция | 25 000 |   |
| 3 | 51 | Расчетный счет | 20 000 |   |
| 4 | 68 | Расчеты по налогам и сборам |   | 2000 |
| 5 | 10 | Материалы | 15 000 |   |

 Таблица 3

2. Регистрационный журнал хозяйственных операций (руб.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Проводка | Сумма |
| дебет | кредит |
| 1 | Выпущена из производства и сдана на склад готовая продукция | 43 | 20 | 80 000 |
| 2 | Готовая продукция отгружена покупателям по фактической себестоимости | 45 | 43 | 85 000 |
| 3 | Отпущены материалы для упаковки продукции | 44 | 10 | 12 000 |
| 4 | Распределяются расходы на продажу | 90 | 44 | 12 000 |
| 5 | Поступила выручка от покупателей за реализованную продукцию (в т.ч. НДС –18 000) | 51 | 90 | 118 000 |
| 6 | Фактическая себестоимость реализованной продукции | 90 | 45 | 85 000 |
| 7 | Формирование задолженности бюджету по НДС | 90 | 68 | 18 000 |
| 8 | Списывается результат от продажи (прибыль) | 90 | 99 | 3 000 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дт                            20                             Кт |   | Дт                         43                    Кт |   | Дт                        44                           Кт |
| С. – 85 000 |   |   | С. – 25 000 |   |   |   |   |
|   | 1) 80 000 |   | 1) 80 000 | 2) 80 000 |   | 3) 1 200 | 4) 1 200 |
| Об. – | Об. 80 000 |   | Об. 85 000 | Об. 85 000 |   | Об. 1 200 | Об. 1 200 |
| С. – 5 000 |   |   | С. – 20 000 |   |   |   |   |
|   |   |   |   |   |   |   |   |
| Дт                              45                           Кт |   | Дт                        51                     Кт |   | Дт                       68                            Кт |
|   |   |   | С. – 20 000 |   |   |   |   |
| 2) 85 000 | 6) 85 000 |   | 5) 118 000 |   |   |   | 7) 18 000 |
| Об. 85 000 | Об. 85 000 |   | Об. 118 000 | Об. – |   | Об. – | Об. 18 000 |
| С. – |   |   | С. – 138 000 |   |   |   | С. – 18 000 |
|   |   |   |   |   |   |   |   |
| Дт                               10                          Кт |   | Дт                       90                      Кт |   | Дт                       99                            Кт |
| С. – 15 000 |   |   |   |   |   |   |   |
|   | 3) 12 000 |   | 4) 12 000 | 5) 118 000 |   |   | 8) 3 000 |
|   |   |   | 6) 85 000 |   |   |   |   |
| Об. – | Об. 12 000 |   | 7) 18 000 |   |   | Об. – | Об. 3 000 |
|   |   |   | 8) 3 000 |   |   |   |   |
|   |   |   | Об. 118 000 | Об. 118 000 |   |   |   |
|   |   |   |   |   |   |   |   |

Рис. 5. Учет процесса продажи

2. Учет продажи продукции по моменту отгрузки. При этом варианте право собственности на отгруженную продукцию переходит к покупателю в момент отгрузки независимо от того поступила оплата от покупателя или нет. В данном случае применяется счет 62 «Расчеты с покупателями», на котором определяется дебиторская задолженность покупателей за отгруженную в их адрес продукцию.

Система учетных записей при втором варианте учета продаж предлагается в табл. 4

Таблица 4

Система учетных записей при втором варианте учета продаж

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание хозяйственных операций | Проводка |
| дебет | кредит |
| 1. | Готовая продукция сдана из производства на слад по фактической себестоимости | 43 | 20 |
| 2. | Готовая продукция отгружена покупателям | 90 | 43 |
| 3. | Признание выручки от продажи | 62 | 90 |
| 4. | Распределение расходов на продажу | 90 | 44 |
| 5. | Распределение общехозяйственных расходов | 90 | 26 |
| 6. | Начисление НДС | 90 | 68 |
| 7. | Поступление на расчетный счет выручки от покупателей | 51 | 62 |
| 8. | Перечисление бюджету задолженности по НДС | 68 | 51 |
| 9. | Результат от продажи:ПрибыльУбыток | 9099 | 9990 |

**Тема 7. Учет расчетных операций**

*Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями*

Любая торговая организация, ведет учет расчетов с поставщиками и покупателями. Расчет с покупателями ведется и в случае оптовой торговли (безналичный расчет) и в случае розничной (наличный расчет через кассу). Что касается расчетов с поставщиками, следует иметь в виду, что, кроме поставок товара, без чего, естественно, не обойтись ни оптовому, ни розничному торговому предприятию, существует и ряд поставок, не имеющих отношения непосредственно к товару. Это и оказание (поставка) разнообразных услуг, в числе которых, например, коммунальные платежи и приобретение оборудования и других материальных ценностей, предназначенных не для продажи, а для обеспечения деятельности предприятия.

Для учета расчетов с покупателями используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Он предполагает ведение аналитического учета по каждому счету, предъявленному покупателем, а при наличии расчетов по плановым платежам – по каждому покупателю. План счетов бухгалтерского учета предлагает вести аналитический учет расчетов с покупателями таким образом, чтобы обеспечивать возможность получения наиболее полных данных по «…покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, сроку поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок». План счетов не предлагает конкретного разделения по субсчетам, торговая организация открывает их самостоятельно, исходя из особенностей своей хозяйственной деятельности, и отражает в приказе об учетной политике предприятия. Такой подход вполне обоснован, так как торговой организации или индивидуальному предпринимателю, специализирующимся на розничной торговле и получающим оплату за товар исключительно наличными средствами через кассу, разумеется, нет необходимости предусматривать для счета 62 субсчета для учета, например, расчетов по векселям. Им так же нет необходимости вести учет по каждому покупателю, так как в случае розничной торговли покупатель (потребитель) в бухгалтерском учете обезличен. Чаще всего на практике для учета расчетов с покупателями в розничной торговле используется обезличенный контрагент «Частное лицо».

В то же время торговое предприятие, занимающееся оптовой или оптово-розничной торговлей, должно будет вести аналитический учет по счету «Расчеты с покупателями и заказчиками» уже в разрезе каждого контрагента, а также в разрезе каждого договора, если с одним и тем же покупателем заключено несколько договоров, предполагающих разные условия поставки, ассортимент товара и т. д. Нередко торговые организации, занимающиеся преимущественно розничной торговлей, но продающие товар в рассрочку (в кредит без привлечения банков и других кредитных организаций) либо по предварительным заказам, сталкиваются с проблемой отслеживания платежей по каждому покупателю, с которым заключен договор купли-продажи подобного рода. Это относится, и к предприятиям, осуществляющим торговлю бытовой техникой, мебелью и т. д. Например, покупатель делает заказ на мебельный гарнитур, который будет выполнен лишь через несколько дней из-за необходимости доставить товар из другого города, и делает первоначальный взнос (аванс) за товар, на который сделан заказ. В этом случае имеет смысл вести аналитический учет, во-первых, по конкретному покупателю, несмотря на то, что он является частным лицом, и, во-вторых, по авансам полученным. Ведение же аналитического учета на первый взгляд является более трудоемким, но в дальнейшем именно оно облегчает ведение учета по счету 62 в целом. Подобный аналитический учет помогает также отследить движение товара, поступление денежных средств, а при необходимости и выявить задолженность конкретного покупателя в случае неоплаты или неполной оплаты товара. Это, также и один из способов борьбы с хищениями, особенно если каждая продажа такого рода «привязана» и к определенному продавцу (менеджеру, иному материально ответственному лицу, отвечающему за выполнение заказа).

При расчетах с поставщиками и подрядчиками осуществляются следующие операции[7]:

По дебету счета 60:

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 50 «Касса», (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках») – возвращены организации излишне уплаченные покупателем денежные средства;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 50 «Касса» (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета») – возвращен аванс, ранее полученный от покупателя;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит 57 «Переводы в пути» – покупатель получил почтовый перевод;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – сумма ранее полученного аванса зачтена в счет погашения задолженности покупателя;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – произведен зачет встречных однородных требований; Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» субсчет 2 «Расчеты по текущим операциям» – головное отделение организации получило средства от покупателя продукции, проданной филиалом, выделенным на отдельный баланс (в учете головного отделения организации);

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» субсчет 2 «Расчеты по текущим операциям» – филиал, выделенный на отдельный баланс, получил средства от покупателя продукции, проданной головным отделением организации (в учете филиала);

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка» – отражена выручка от продажи продукции (товаров, работ, услуг); Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы» – сумма аванса, полученного от покупателя, включена в состав прочих доходов в связи с истечением срока исковой давности;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» – положительная курсовая разница по дебиторской задолженности в иностранной валюте включена в состав прочих доходов;

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» – отражена выручка от продажи основных средств, материалов и прочего имущества организации.

По кредиту счета 60:

Дебет счета 50 «Касса» (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках»),

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – поступили денежные средства, поступившие от покупателей;

Дебет счета 50 «Касса» (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках»),

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – покупатель внес аванс за предстоящую поставку готовой продукции (товаров), выполнение работ, оказание услуг;

Дебет счета 57 «Переводы в пути»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – покупатель предъявил квитанцию о переводе средств через сберегательную кассу (почтовое отделение) в оплату отгруженных ему товаров (продукции).

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»),

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками – произведен зачет встречных однородных требований.

Дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – долг, ранее признанный сомнительным, списан за счет резерва при истечении срока исковой давности.

Дебет счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»),

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – задолженность кредиту (займу) погашена зачетом встречных однородных требований.

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – произведен зачет требований учредителей (участников) по выплате им доходов погашением требований к ним за поставленную продукцию (товары).

Дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» субсчет 2 «Расчеты по текущим операциям»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – покупатель продукции, проданной головным отделением организации, перечислил денежные средства филиалу, выделенному на отдельный баланс (в учете головного отделения организации).

Дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» субсчет 2 «Расчеты по текущим операциям»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – покупатель продукции, проданной филиалом, выделенным на отдельный баланс, перечислил денежные средства головному отделению организации (в учете филиала).

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – отрицательная курсовая разница по дебиторской задолженности в иностранной валюте включена в состав прочих расходов.

При отгрузке товара покупателю с момента отгрузки право собственности на товар перешло к нему. Независимо от того, поступила ли от покупателя оплата за товар, необходимо отразить на счете 62 задолженность покупателя за отгруженный товар. В момент оплаты товара дебиторская задолженность покупателя списывается со счета 62.

Теперь можно подробнее рассмотреть на конкретных примерах наиболее типичные ситуации, возникающие при учете расчетов с покупателями.

*Пример*

ООО «Омега», занимающееся оптовой торговлей, продало ООО «Рассвет» партию обуви общей стоимостью 118 000 руб., в том числе НДС 18 % – 18 000 руб. ООО «Омега» находится на общей системе налогообложения. Себестоимость проданной партии товара составляет 75 000 руб.

Бухгалтер ООО «Омега» отражает продажу партии товара следующими проводками:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

Кредит счета 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка» – 118 000 руб. – отражена задолженность покупателя за товар.

Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость»,

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» – 18 000 руб. – начислен НДС к уплате.

Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж»,

Кредит счета 41 «Товары» – 75 000 руб. – списана себестоимость товара.

Дебет счета 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»,

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» – 25 000 руб. – отражена прибыль от продажи товара.

ООО «Рассвет» оплатило полученный товар через 3 дня путем перечисления денежных средств на расчетный счет ООО «Омега» в полном объеме.

Бухгалтер ООО «Омега» отражает факт оплаты товара следующими проводками:

Дебет счета 51 «Расчетные счета»,

Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – 118 000 руб. – поступила оплата от покупателя за товар[8].

К сожалению, бывают ситуации, когда продавцу так и не удается получить от покупателя оплату за товар. В таких случаях дебиторская задолженность по 62 счету сохраняется в течение 3 лет. По истечении этого времени (срока исковой давности) сумма просроченной дебиторской задолженности списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы» и учитывается на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение 5 лет.

Если же задолженность покупателя признается нереальной для взыскания (например, организация-покупатель ликвидирована), то такая задолженность списывается тем же порядком, что и задолженность с истекшим сроком исковой давности, но на счете 007 она не отражается.

На 62 счете отражаются и авансы, полученные в счет предстоящей поставки товаров, при этом используется субсчет «Расчеты по авансам полученным».

Согласно Плану счетов, на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» учитываются «…полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т. п., а также расчеты 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.»

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты.

Следует обращать внимание на то, что на счете 60 учет ведется на основании документов, полученных от поставщика. В случаях, когда оплата поставщику была произведена до фактического поступления материальных ценностей, а при их приемке выявляются несоответствия в цене, количестве или других показателях, влияющих на величину задолженности поставщика, которая уже отражена по дебету 60 счета, а также возможные арифметические ошибки, выявленные расхождения списываются с кредита счета 60 в дебет счета 76 (субсчет «Расчеты по претензиям»).

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется в разрезе счетов, а при осуществлении плановых платежей – по каждому контрагенту.

Теперь рассмотрим некоторые часто встречающиеся ситуации на конкретных примерах. Распространенный вариант – отражение и погашение задолженности перед поставщиком[5].

*Пример*

15 марта ООО «Торнадо» приобрело у ООО «Витязь» партию товаров на сумму 50 000 руб. (в том числе НДС – 7 627 руб.). Бухгалтер ООО «Торнадо» отразил эту операцию следующими проводками:

Дебет счета 41 «Товары»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 42 373 руб. – оприходованы полученные товары;

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям»,

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 7 627 руб. – учтен НДС, подлежащий уплате поставщику.

Эта проводка была сделана при поступлении в бухгалтерию ООО «Торнадо» счета-фактуры от ООО «Витязь».

18 марта ООО «Торнадо» оплатило ООО «Витязь» полученные товары по безналичному расчету. В бухгалтерском учете ООО «Торнадо» были сделаны следующие проводки:

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

Кредит счета 51 «Расчетные счета» – 50 000 руб. – оплачены полученные товары;

Дебет счета 68 Расчеты по налогам и сборам»,

Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» – 7 627 руб. – принят НДС к вычету.

Если поставщик является одновременно и покупателем, погашение задолженности перед поставщиком возможно также путем проведения акта взаимозачета.

Использование счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» интересно тем, что он задействован в плане счетов практически любой организации независимо от вида деятельности. Как было упомянуто выше, предприятие торговли, помимо приобретаемых товаров (операция, безусловно, отражается на счете 60), оплачивает различные услуги, а также приобретает материальные ценности для собственных нужд. Словом, одной покупкой товаров платежи торговой организации не ограничиваются. Вот тут, как правило, и вступает в дело счет 76.

Итак, согласно инструкции к Плану счетов счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» предназначен для обобщения информации о расчетах по таким операциям, как имущественное и личное страхование; удержание сумм из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов; расчеты по претензиям и иное, т. е. фактически счет 76 обобщает информацию о расчетах с дебиторами и кредиторами, которые не упоминаются в пояснениях к счетам 60–75.

План счетов рекомендует для аналитического учета по счету 76 открывать:

субсчет 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

субсчет 2 «Расчеты по претензиям»;

субсчет 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

субсчет 4 «Расчеты по депонированным суммам» и др.

Как показывает практика, в торговых организациях существуют различные подходы к использованию счетов 60 и 76. Встречаются такие варианты:

1) расчеты по полученным товарам отражаются на счете 60, а все расчеты по полученным услугам и прочим материальным ценностям – на счете 76 (чаще всего для этих целей открывается субсчет 76.5);

2) расчеты по полученным товарам и прочим материальным ценностям отражаются на счете 60, а расчеты по полученным услугам – на счете 76.5;

3) расчеты по товарам, товарно-материальным ценностям и полученным услугам, связанным непосредственно с осуществлением торговой деятельности, отражаются на счете 60, а расчеты по прочим услугам – на счете 76.5.

В принципе, ни один из этих вариантов не является нарушением.

Расчеты по товарам отражаются, естественно, только на счете 60, а в вопросе отражения расчетов по услугам и прочим материальным ценностям бухгалтеры предприятий руководствуются, так сказать, соображениями удобства. Но все же расчеты по приобретенным материальным ценностям (не только по товарам) логичнее относить на счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», выделив для них отдельный субсчет.

Полученные услуги, особенно связанные с одновременным приобретением материальных ценностей для собственных нужд (например, ремонтные работы) также будет уместно относить на счет 60 с открытием отдельного субсчета.

*Учет расчетов с подотчетными лицами*

Подотчетные лица – работники предприятия, получающие денежные авансы на осуществление хозяйственных расходов и на затраты по случаю командировок. Порядок ведения кассовых операций определяет порядок выдачи денег под отчет. Выдача производится при наличии кассы и без кассы, выдается чек из кассы банка.

Подотчетные суммы на хозяйственные расходы выдаются в размере 2-дневной потребности не более, чем на 3 дня. Если вне места нахождения предприятия – в размере 10-дневной потребности до 15 дней. На служебные командировки: на стоимость проезда туда и обратно, суточные и расходы по найму жилого помещения.

В случае если командировочный работник временно нетрудоспособен, то ему возмещается наем жилого помещения, кроме тех случаев, когда работник был в стационаре, и выплачиваются суточные за все время, пока он не мог продолжить поручение и вернуться, но не свыше 2 месяцев.

Временная нетрудоспособность и невозможность вернуться должны быть установлены документально. В срок командировки не включаются дни временной нетрудоспособности. Работнику возмещаются услуги по предварительной покупке билетов, пользование постелью, страховой сбор, расходы по бронированию жилого помещения, по пользованию транспортом общего пользования (кроме такси), если они находятся вне пункта назначения только на основании документов.

Днем выезда является день отправления транспортного средства из места постоянной работы, а днем приезда считается день приезда транспортного средства к месту работы. При отправлении в место до 24 ч является текущий день, после 0 ч – последующие сутки.

Если место назначения находится за чертой города, учитывается время приезда до станции. Режим работы и отдыха определяется предприятием, командировавшим его. Взамен дней отдыха, не использованных во время командировки, другие дни не предоставляются. Если работник выезжает в командировку по распоряжению администрации в выходной день, то ему в установленном порядке предоставляется другой день отдыха.

Полученные авансы разрешается использовать подотчетным лицам только на те цели, на которые они выданы. В течение 30 дней после возвращения из командировки подотчетные лица обязаны представить авансовый отчет об израсходованных суммах.

Расчеты с подотчетными лицами учитываются на активно-пассивном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Выдача наличных денежных средств выдается подотчетному лицу на основании служебной записки, в которой должны быть указаны: цель расхода, сроки и необходимая для этого сумма. Служебную записку должен подписать руководитель предприятия, и только после этого бухгалтер может выписать расходный кассовый ордер на данную сумму, а кассир – выдать подотчетную сумму.

Подотчетное лицо в установленный срок должно представить в бухгалтерию предприятия авансовый отчет с подтверждающими документами (товарные чеки) о факте приобретения предметов для административно-хозяйственных нужд. Остаток неиспользованной суммы подотчетное лицо возвращает в кассу предприятия по приходному кассовому ордеру.

Руководитель предприятия может отправить подотчетное лицо в служебную командировку (например, в поездку на определенный срок в другой регион или город для выполнения каких-либо поручений руководителя).

При направлении подотчетного лица в служебную командировку в пределах Российской Федерации в бухгалтерии предприятия оформляется командировочное удостоверение, которое должно содержать следующие необходимые реквизиты:

1) фамилия, имя, отчество подотчетного лица;

2) пункт назначения командировки;

3) наименование предприятия, куда командируется подотчетное лицо;

4) цель командировки;

5) срок командировки.

Командировочное удостоверение должно быть подписано руководителем предприятия. Действующее законодательство предусматривает следующие гарантии и компенсационные выплаты при командировках:

1) сохранение за командированным работником в течение всего времени командировки места работы (должности) и среднего заработка;

2) оплату суточных за время нахождения в командировке;

3) оплату расходов по проезду к месту назначения и обратно;

4) оплату расходов по найму жилого помещения. В бухгалтерском учете операции с подотчетными лицами отражаются следующими проводками:

1) выдан аванс на командировочные расходы:

Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами», Кредит счета 50 «Касса»;

2) отражены расходы по найму жилого помещения (без учета НДС):

Дебет счета 44 «Расходы на продажу», Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

3) учтена сумма НДС, уплаченная за найм жилого помещения:

Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»,

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

4) возврат неиспользованной суммы в кассу от подотчетного лица:

Дебет счета 50 «Касса»,

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

К авансовому отчету прилагаются оформленные документы, подтверждающие расход подотчетных сумм, по командировкам прилагается оформленное командировочное удостоверение и т. д.

В бухгалтерии авансовые отчеты проверяются и определяются суммы, подлежащие утверждению руководством предприятия.

На суммы, выданные под отчет, делается запись:

Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами», Кредит счета 50 «Касса».

На израсходованные суммы, принятые и утвержденные по авансовым отчетам, делаются записи:

Дебет счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 10 «Материалы»,

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Неизрасходованные суммы возвращаются в кассу предприятия:

Дебет счета 50 «Касса», Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

При заграничных командировках выдача аванса в валюте в учете отражается так:

Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами», Кредит счета 50 «Касса».

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, списываются следующим образом: Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Если эти суммы могут быть удержаны из зарплаты, то делается запись:

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Если они не могут быть удержаны:

Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»,

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Аналитический учет ведется по каждой авансовой выдаче. Выдача новых авансов может быть только при полном отчете по предыдущему авансу. Передача аванса другому лицу не допускается.

*Учет труда и заработной платы. Отчисления*

Учет заработной платы на предприятии является одним из самых трудоемких, объемных и ответственных участков работы. Сложность бухгалтерского учета заработной платы заключается в том, что заработок считается для каждого сотрудника по отдельности с учетом применяемых в компании систем и форм оплаты труда. Большой  штат сотрудников организации приводит к значительному объему расчетных операций.

Правовое регулирование  учета заработной платы регламентируется ст.129 ТК РФ, в которой содержится определение понятия оплаты труда работника. Так, согласно выше указанной статьи заработной платой (оплатой труда работника) признается не только вознаграждение за труд, но также компенсационные и стимулирующие выплаты.

Основными государственными гарантиями оплаты труда работников, указанных в ст. 130 ТК РФ являются:

величина МРОТ;

ограничение перечня оснований и размеров удержаний из заработной платы по распоряжению работодателя, а также размеров налогообложения доходов от заработной платы;

ограничение оплаты труда в натуральной форме;

обеспечение получения работником заработной платы в случае прекращения деятельности работодателя и его неплатежеспособности в соответствии с федеральными законами и др.

Cогласно ст. ст. 131, 136 ТК РФ выплата заработной платы работнику может осуществляться:

* наличными денежными средствами из кассы организации;
* безналичным перечислением на указанный работником счет в банке (в этом случае к трудовому договору должно быть приложено заявление работника с указанием реквизитов такого счета);
* в натуральной форме (по соглашению между работником и работодателем, но не более 20% от общей суммы заработной платы);
* с использованием карточных счетов или банковских карт при выплате заработной платы работникам.

Выплата заработной платы  может быть предусмотрена и иными способами, отличными от выше указанных способов, например, по почте. Однако, такое условие должно обязательно быть прописано в трудовом договоре с работником.

По общему правилу, в соответствии с ч. 1 ст. 135 ТКРФ, заработная плата работников организации устанавливается трудовыми договорами, заключенными с работниками в соответствии с действующими у работодателя системами оплаты труда.

У каждого работодателя должна быть определена своя система оплаты труда работников. Причем в соответствии с ч. 2 ст. 135 ТК РФ система оплаты труда должна базироваться на положениях ТК РФ и других документах, содержащих нормы трудового права и не может быть произвольной.

Как следует из самого названия, система оплаты труда - это совокупность принципов и условий, на основе которых определяется и ведется учет заработной платы в организации.

Система оплаты труда включает в себя:

* размеры должностных окладов;
* размеры тарифных ставок;
* размеры доплат и надбавок компенсационного характера, в т.ч. за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных;
* системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования (ч. 2 ст. 135 ТК РФ).

Очень важно помнить, что условия в системе оплаты труда, которое предприятие  разработало и утвердило, не может быть хуже тех. условий, которые установил ТК РФ - это  следует из содержания ч. 6 ст. 135 ТК РФ.

Заработная плата руководителей коммерческих организаций (организаций, не финансируемых из бюджетных источников), их заместителей и главных бухгалтеров устанавливается в индивидуальном порядке исключительно по соглашению работника и работодателя. На таких работников действующая у работодателя система оплаты, как правило, не распространяется – это следует из ч. 2 ст. 145 ТК РФ.

[Учет начисления заработной платы](http://www.intercomp.ru/services/raschet_zarabotnoy_platy) осуществляется бухгалтером на основании данных первичных документов по учету фактически отработанного работником времени.

До 2013 года учет начисления заработной платы  осуществлялся с помощью унифицированных форм первичных документов, утвержденных Постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 N 1. (далее - Постановление N 1). С вступлением в силу  с  01 января 2013 г. Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» они не являются обязательными для применения – далее Закон №402-ФЗ.(Исключение составляют формы документов, установленные уполномоченными органами в соответствии с другими федеральными законами и на их основании, например кассовые документы).

Согласно ч. 4 ст. 9 Закона N 402-ФЗ формы первичных учетных документов утверждаются организациями и предпринимателями самостоятельно. Т.е. с  01 января  2013 руководитель должен утвердить формы первичных учетных документов, по которым будет вестись  бухгалтерский учет заработной платы в частности и в 2014 году. Как правило, разрабатывает такие формы должностное лицо, на которое возложено ведение бухучета, — главный бухгалтер, руководитель департамента бухгалтерского учета или иной работник организации (п. 4 ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»). Если ведение бухучета поручено сторонней организации, то обязанность по разработке лежит на ней (п. 3 ст. 7 Закона № 402-ФЗ).

При этом закон не лишает организаций права на использование тех унифицированных форм, которые стали уже привычными.

Следует помнить, что каждый первичный документ должен содержать обязательные реквизиты, перечисленные в п.2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ. Все разработанные организацией первичные учетные документы нужно утвердить в качестве приложения к учетной политике.

В бухгалтерском учете затраты на заработную плату работников признаются расходами предприятия по обычным видам деятельности в период начисления заработной платы. Бухгалтерский учет затрат на заработную плату регулируется [ПБУ 10/99](http://nicolbuh.ru/vse-pbu) "Расходы организации".

В соответствии Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций N 94н 31.10.2000 для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам) предназначен счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

При повременной оплате труда месячная зарплата работника определяется исходя из отработанного им в этом месяце времени и указанного в трудовом договоре размера (ст. 129 ТК РФ, Письма Роструда от 22.03.2012 N 428-6-1, от 27.04.2011 N 1111-6-1):

или оклада, т.е. фиксированного размера зарплаты за полностью отработанный календарный месяц;

или дневной (часовой) тарифной ставки, т.е. фиксированного размера зарплаты за каждый отработанный день или час.

В соответствии со ст. 133 ТК РФ зарплата работника, полностью отработавшего норму рабочего времени за месяц, не должна быть меньше МРОТ (С 1 января 2015 года величина МРОТ установлена в размере 5 965 рублей) .

Рассмотрим некоторые примеры бухгалтерского учета расчета заработной платы.

*Пример 1.* Работнику предприятия установлен оклад.

Оклад работника 33 000 рублей в месяц. Он отработал все рабочие дни, предусмотренные производственным календарем:

в апреле 2015 г. - 22 рабочих дня;

в мае 2015 г. - 19 рабочих дней.

Если никаких выплат, кроме оклада, ему не полагается, то и за апрель, и за май работник получит по 33 000 руб. несмотря на то, что количество рабочих дней в них разное.

Если работник отработал не все рабочие дни (часы) в месяце, то его зарплата за этот месяц рассчитывается исходя из фактически отработанного времени по формуле:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Зарплата работниказа не полностью отработанный месяц | = | Размероклада(ставки) | / | Количество рабочихдней (часов) в месяц | Х | Количествоотработанных дней(часов) в месяц |

Оклад  работника 33 000 руб. В апреле 2015 г. он отработал только 17 из 22 рабочих дней, так как с 22 по 28 апреля болел.

Если никаких выплат, кроме оклада и пособия, ему не полагается, то его зарплата за апрель (без учета пособия) составит 25 500 руб. (33 000 руб/мес. / 22 дн. x 17 дн.).

 *Пример 2.* Работнику установлена тарифная ставка.

Если работнику установлена дневная (часовая) тарифная ставка, размер зарплаты за месяц рассчитывается так:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Зарплата работника, которомуустановлена дневная (часовая)тарифная ставка за месяц | = | Дневная(часовая)тарифнаяставка | Х | Количествоотработанныхдней (часов) в месяце |

Бухгалтерский учет расчета заработной платы имеет особенность: сумма зарплаты (включая все компенсационные и стимулирующие выплаты), причитающаяся работникам за месяц начисляется независимо от даты фактической выплаты в последний день месяца.

Также в состав расходов по обычным видам деятельности включают заработную плату:

* работников основного, вспомогательного и обслуживающего производств, занятых в процессе изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг);
* работников, занятых в процессе продажи готовой продукции или товаров;
* общехозяйственного (управленческого) и общепроизводственного персонала.

Начисление заработной платы отражается по кредиту счета 70, а корреспондирующий с ним счет выбирается исходя из того, в каком подразделении работает сотрудник.

Начислена Заработная плата работникам основного (вспомогательного, обслуживающего) производства: ДЕБЕТ 20 (23, 29) КРЕДИТ 70

Начислена заработная плата работникам, обслуживающим основное (вспомогательное) производство: ДЕБЕТ 25 (26) КРЕДИТ 70

Начислена Заработная плата  работникам, занятым в процессе продажи готовой продукции или товаров: ДЕБЕТ 44 КРЕДИТ 70

Сумму заработной платы облагают взносами на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, страховыми взносами во внебюджетные фонды и налогом на доходы физических лиц.

Суммы взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и взносов во внебюджетные фонды относятся на те же счета, на которые начислена заработная плата.

Начисление взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных :

ДЕБЕТ 20 (23, 25, 26, 29, 44) КРЕДИТ 69-1

Отражение начисления [страховых взносов](http://nicolbuh.ru/strakh-vznos) по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»:

ДЕБЕТ 20 (23, 25, 26, 29, 44) КРЕДИТ 69-1

– начислены взносы, которые подлежат уплате в Фонд социального страхования;

ДЕБЕТ 20 (23, 25 ,26, 29, 44) КРЕДИТ 69-2

– начислены взносы, которые подлежат уплате в Пенсионный фонд;

ДЕБЕТ 20 (23, 25, 26, 29, 44) КРЕДИТ 69-3

– начислены взносы, которые подлежат уплате в фонды обязательного медицинского страхования.

Налог на доходы физических лиц, удержанный из суммы заработной платы:

ДЕБЕТ 70 КРЕДИТ 68 субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»

– удержан налог на доходы из заработной платы.

Выплата заработной платы оформляется записью:

ДЕБЕТ 70 КРЕДИТ 50-1

– выплачена заработная плата из кассы организации.

Заработная плата перечисляется работнику по безналичному расчету:

ДЕБЕТ 70 КРЕДИТ 51

– перечислена заработная плата по безналичному расчету на банковский счет работника.

Продолжительность срока выдачи заработной платы из кассы предприятия не может превышать пяти рабочих дней. Это новая норма, она установлена в пункте 4.6 Положения о порядка ведения кассовых операций с банкнотами и монетой банка России на территории РФ (ЦБ РФ от 12.10.11 г. № 373-П, далее - Положение о ведении кассовых операций). Ранее срок не превышал трех дней.

Сумма наличных денег, предназначенная для выплаты заработной платы, устанавливается согласно расчетно-платежной ведомости (платежной ведомости).

Если в компании заработная плата выплачивается наличными, то бухгалтер может столкнуться с депонированием. Заработную плату, не полученную работником в установленный в организации срок по независящим от работодателя причинам бухгалтер должен депонировать.

Для учета депонированных сумм предусмотрен счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Расчеты по депонированным суммам".

Депонирование заработной платы отражается проводками:

Дебет 70 Кредит 76, субсчет "Расчеты по депонированным суммам" - депонирована сумма неполученной зарплаты;

Дебет 51 Кредит 50 -  сумма депонированной зарплаты зачислена на расчетный счет компании.

Выдача депонированной заработной платы отражается проводками:

Дебет 50 Кредит 51- получены деньги в банке на выдачу депонированной зарплаты;

Дебет 76, субсчет "Расчеты по депонированным суммам" Кредит 50 - выдана депонированная зарплата.

При выдаче депонированной зарплаты оформляют расходный кассовый ордер (форма N КО-2). Сведения о выданных депонентах вносят в книгу учета депонированной заработной платы или в карточку депонента. Если депонированная заработная плата не была востребована работником в течение трех лет, она включается в состав прочих доходов (п. 10.4 ПБУ 9/99).

Законодательством также допускается возможность перечисления заработной платы на счет в банке. Для этого необходимо заявление работника с указанием счета в банке, на который будет перечисляться заработная плата. Отметим, что такая форма расчетов является добровольной для работников. Перечисление заработной платы на банковский счет работника возможно после заключения договора.

**Тема 8. Учет затрат на предприятиях торговли и сервиса**

*Учет затрат на предприятиях торговли*

В организациях торговли все расходы и затраты фиксируются в бухгалтерском учете. Для их контроля используются счета 41 и 44, то есть на «Товары» и на «Расходы на продажу» соответственно.

Цена за приобретенные товары, а также сопутствующие расходы, связанные с их покупкой, фиксируются в счете «Товары» (41). Данные затраты составляют прямые затраты торговой компании. Счет «Расходов на продажу» (44) в торговых фирмах учитывает связанные с ведением текущей деятельности расходы, которые в бухгалтерском учете обозначаются как косвенные. К ним относятся:

* расходы на аренду рабочих помещений;
* заработная плата всего персонала, оплата охранных услуг;
* рекламные, командировочные, представительские, прочие бизнес-расходы.

*Перечень затрат*

В соответствии с Планом счетов, расходы выделяются следующие:

Стоимость приобретенных для перепродажи товаров. Сюда также относятся связанные с приобретением затраты, кроме текущих транспортных расходов, если учетная политика предусматривает их отражение на счетах «Расходов на продажу» (44) и «Товаров» (41).

Транспортные расходы, затраты на доставку приобретенных товаров в склады организации (счета идут в зависимости от конкретной учетной политики).

Прочие, связанные непосредственным образом с торговой деятельностью расходы. Счета «Расходов на продажу» (44) в аспекте субсчетов по типам расходов.

Не связанные с ведением торговой деятельности затраты, то есть счета «Прочие расходы» (91.2) в разрезе субсчетов каждого вида расходов.

В тех ситуациях, когда товары предприятие использует для своих собственных нужд, отражается сначала их перемещение проводкой Д 44 (расходов на продажу) к счету 41 (это товары). Затем «Торговая наценка» (42) сторнируется эта самая торговая наценка, соответствующие изменения вносятся в корреспонденцию со счетом «Расходов на продажу» (44).

За момент реализации товаров принимается время, когда отгруженные/отпущенные покупателю товары начинают считаться проданными. Когда моментом реализации товаров становится оплата, отгруженные покупателю ценности до момента получения за них денег фиксируются и учитываются в счете 45 «Товары отгруженные». Основание для записей по дебету – документы на отгрузку.

Таблица 5

Основные бухгалтерские проводки



*Учет затрат в туристской деятельности*

*Затраты на перевозку туристов*

Большую часть затрат, обусловливающую стоимость туристского продукта, составляют затраты на перевозку. Перевозка в туризме - это услуга, оказываемая транспортной организацией на основании договора перевозки, заключенного с туроператором, согласно которому перевозчик обязуется доставить пассажиров и багаж в пункт назначения, а туроператор - уплатить за перевозку установленную плату.

При формировании стоимости туристской путевки из общей величины расходов по оплате чартера туроператор должен выделить стоимость мест (авиабилетов), проданных как отдельные услуги обособленно от туристского продукта.

При этом в бухгалтерском учете туроператора необходимо сделать следующие записи:

Дт 20 "Основное производство" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражены затраты по оплате чартера;

Дт 90 "Продажи" Кт 20 "Основное производство" - списана на реализацию стоимость отдельно проданных авиабилетов;

Дт 43 "Готовая продукция" Кт 20 "Основное производство" - учтены в стоимости турпутевки затраты на транспортное обслуживание туристов (за вычетом стоимости авиабилетов, реализованных в свободной продаже);

Дт 004 "Товары, принятые на комиссию" - получены на реализацию билеты по агентскому договору;

Дт 50 "Касса"

Кт 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Расчеты с авиакомпанией", - оплачены авиабилеты физическими лицами;

Кт 004 "Товары, принятые на комиссию" - реализованы билеты физическим лицам;

Дт 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Расчеты с авиакомпанией", Кт 90 "Продажи" - удержано вознаграждение за реализацию авиабилетов;

Дт 90 "Продажи", субсчет "Расчеты по НДС", Кт 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "Расчеты по НДС", - начислен НДС с агентского вознаграждения;

Дт 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Расчеты с авиакомпанией", Кт 51 "Расчетные счета" - перечислена авиакомпании задолженность за реализованные билеты.

Как правило, турфирма заключает с транспортными организациями (авиационно-транзитными, авиакомпаниями, железными дорогами) посреднические договоры (агентские или комиссии) и реализует полученные транспортные билеты за посредническое вознаграждение.

*Затраты на трансфер*

Туристические фирмы довольно часто предлагают своим клиентам такую услугу, как трансфер. Трансфер - это перевозка туриста внутри туристского центра: доставка от вокзала, аэропорта или морского порта в гостиницу и обратно, от одного вокзала, аэро- или морского порта в другой, от гостиницы в театр и обратно и т.д.

Трансфер может включаться как в стоимость турпутевки, так и оплачиваться отдельно.

В бухгалтерском учете турфирм все расходы по трансферу необходимо учитывать на отдельном субсчете счета 20 "Основное производство". К ним относятся: стоимость лицензии, расходы по эксплуатации автомобиля, зарплата водителя, затраты на парковку автомобиля у аэропорта и др.
Для того чтобы списать расходы по эксплуатации автомобиля, необходимы:путевые листы, которые выдаются водителям, и кассовые чеки на купленные горюче-смазочные материалы.

Затраты на парковку автомобиля могут быть подтверждены квитанцией за парковку автомобилей.

В бухгалтерском учете расходы на трансфер арендованным транспортом отражаются на счете 20 "Основное производство". Далее если турфирма включает стоимость трансфера в цену турпутевки, то эти затраты необходимо списать на счет 43 "Готовая продукция". Если же трансфер в стоимость турпутевки не включается, то расходы списываются на счет 90 "Продажи".

После заключения договора аренды с транспортной компанией турфирма выплачивает ей только ту сумму, которая прописана в договоре. Стороны подписывают акт приемки-передачи выполненных работ (оказанных услуг). При этом турфирма не покупает ни запчасти, ни горюче-смазочные материалы и другое.

В бухгалтерском учете турфирмы оплата услуг перевозчика отражается следующими записями:

Дт 20 "Основное производство", субсчет "Стоимость трансфера", Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражены затраты на перевозку в соответствии с договором перевозки;

Дт 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражена сумма НДС;

Дт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кт 51 "Расчетные счета" - оплачены услуги транспортной компании;

Дт 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "Расчеты по НДС", Кт 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - возмещен из бюджета НДС.

Очень часто турфирмы реализуют трансфер отдельно от стоимости путевки. При этом расходы по его организации будут относиться к расходам по обычным видам деятельности и отражаться на счете 20 "Основное производство".

При реализации трансфера его себестоимость списывается в дебет счета 90 "Продажи", субсчет "Себестоимость продаж".

*Затраты на гостиничные услуги*

Турфирмы могут оказывать своим клиентам услуги по бронированию мест в гостиницах, по размещению и проживанию в них.
Гостиница - предприятие индустрии гостеприимства, осуществляющее прием и обслуживание посетителей.

Себестоимость турпродукта представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства и продажи туристского продукта материальных и иных ресурсов, а также других затрат на его производство и продажу.

В соответствии с п. п. 1 и 5 Особенностей состава затрат турфирмы включают расходы по размещению и проживанию клиентов в себестоимость турпродукта (путевки).

Кроме того, в себестоимость путевок могут быть включены и затраты, возникающие по не востребованной туристами части услуг, права на которые приобретаются партиями, блоками и иными неразделяемыми комплексами для целей формирования туров, а именно по размещению и проживанию у организаций гостиничной сферы и иных организаций, оказывающих такие услуги, а также у обладателей прав на эти услуги.

При непосредственном формировании стоимости турпутевки турфирме следует из общей суммы расходов по оплате размещения и проживания выделять стоимость мест, реализованных как отдельные услуги обособленно от туристского продукта.

Стоимость реализованных мест не включается в себестоимость путевки, а составляет себестоимость отдельных услуг турфирмы.

В бухгалтерском учете такие операции будут отражены следующим образом:

Дт 20 "Основное производство" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отражены затраты на гостиницы и прочие места проживания;

Дт 43 "Готовая продукция" Кт 20 "Основное производство" - включены в стоимость путевки затраты на гостиничные услуги;

Дт 90 "Продажи", субсчет "Себестоимость продаж", Кт 43 "Готовая продукция" - списана стоимость путевки при ее реализации;

Дт 90 "Продажи", субсчет "Себестоимость продаж", Кт 43 "Готовая продукция" - списана стоимость отдельно реализованных гостиничных мест (себестоимость услуги турфирмы).

Таким образом, в учете турфирмы затраты по оплате стоимости услуг по размещению и проживанию у организаций гостиничной сферы отражаются аналогично прочим затратам, включаемым в себестоимость туристского продукта.

Кроме того, в состав расходов, связанных с формированием турпродукта, включаются затраты подразделений туристской организации, участвующих в производстве туристского продукта посредством выполнения отдельных видов работ, услуг (п. 24 Методических рекомендаций N 402).
Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденным Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, такие затраты учитываются на счете 23 "Вспомогательные производства".

В налоговом учете турфирмы затраты на гостиничные услуги включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией, на основании ст. 264 НК РФ.

В соответствии с п. 5 ПБУ 10/99 (с изм. от 6 апреля 2015 г) в бухгалтерском учете турфирмы затраты на питание относятся к расходам по обычным видам деятельности.

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.

Перечень статей затрат устанавливается турфирмой самостоятельно в соответствии с отраслевыми особенностями.

**Тема 9**. **Учет капитала, фондов и резервов**

Формирование активов предприятий торговли, сервиса и туризма осуществляется за счет инвестируемого в них капитала. Инвестированный капитал представляет собой финансовые средства предприятия, направленные на формирование его активов. В бухгалтерском балансе торгового предприятия инвестированный капитал отражается как его пассив.

В зависимости от принадлежности финансовых средств в составе пассива выделяют собственный и заемный капитал.

Собственный капитал представляет собой финансовые средства отдельного хозяйствующего субъекта, принадлежащие ему на правах собственности и используемые для формирования определенной части его активов. Эта часть активов, сформированная за счет инвестированного в них собственного капитала, носит название чистые активы предприятия.

Заемный капитал представляет собой финансовые средства, привлекаемые торговым предприятием для формирования определенной части активов с обязательством вернуть их заимодателю в обусловленные сроки. Заемный капитал приобретает форму финансовых обязательств торгового предприятия. По таким обязательствам внешнего характера обычно выплачиваются проценты за пользование чужими финансовыми ресурсами, которые зависят от нормы ссудного процента на финансовом рынке, продолжительности использования этих ресурсов и ряда других условий.

На предприятиях торговли инвестированный собственный и заемный капитал функционирует в различных формах.

Так, собственный капитал торгового предприятия представлен следующими формами:

1. Уставный капитал. Он характеризует первоначальную сумму собственного капитала, направленную на создание предприятия и начало его хозяйственной деятельности. Его размер определяется уставом торгового предприятия. Для торговых предприятий ряда организационно-правовых форм (общество с ограниченной ответственностью, акционерное общество) минимальный размер уставного фонда регулируется законодательством.

2. Резервный фонд. Он представляет собой зарезервированную часть собственного капитала предприятия, предназначенную для внутреннего страхования его хозяйственной деятельности. Размер резервного фонда определяется учредительными документами. Формирование резервного фонда осуществляется за счет прибыли предприятия (минимальный размер отчислений прибыли в резервный фонд регулируется законодательством).

 3. Целевые финансовые фонды. К ним относятся различные специальные фонды, формируемые на торговом предприятии с целью предстоящего целевого расходования накопленных финансовых средств. В составе этих фондов выделяют амортизационный фонд, фонд стимулирования труда, фонд производственного развития, фонд предстоящей уценки товаров и ряд других. Порядок формирования и использования средств этих фондов регулируется уставом и другими учредительными документами торгового предприятия.

4. Нераспределенная прибыль. Она представляет собой разницу между суммой полученной прибыли и распределенной ее частью, включая использованную. По своему экономическому содержанию она является одной из форм резерва собственных финансовых средств торгового предприятия.

5. Прочие формы собственного капитала. К ним относятся расчеты за имущество (при сдаче его в аренду), расчеты с участниками (по выплате им доходов в форме процентов или дивидендов) и некоторые другие, отражаемые в первом разделе пассива баланса.

Заемный капитал торгового предприятия представлен следующими основными формами:

1. Долгосрочные финансовые обязательства. К ним относятся все формы привлеченного заемного капитала со сроком его использования более одного года. Основными формами этих обязательств являются долгосрочные кредиты банков и долгосрочные заемные средства (задолженность по налоговому кредиту, задолженность по финансовой помощи, предоставленной на возвратной основе и т.п.), срок погашения которых еще не наступил или не погашенные в предусмотренный срок.

2. Краткосрочные финансовые обязательства. К ним относятся все формы привлеченного заемного капитала со сроком его использования до одного года. Основными формами этих обязательств являются краткосрочные кредиты банков и краткосрочные заемные средства (как предусмотренные к погашению в предстоящем периоде, так и не погашенные в предусмотренный срок), различные формы кредиторской задолженности торгового предприятия (по товарам, работам и услугам; по выданным векселям; по полученным авансам; по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами; по оплате труда; с дочерними предприятиями; с другими кредиторами) и другие краткосрочные финансовые обязательства.

В процессе формирования капитала торгового предприятия следует учитывать основные особенности каждой из его составных частей.

Собственный капитал характеризуется следующими основными положительными особенностями:

1. Простотой привлечения, так как решения, связанные с увеличением собственного капитала, принимаются учредителями или менеджерами торгового предприятия без необходимости получения согласия других хозяйствующих субъектов.

2. Высокой отдачей по критерию нормы прибыли на вложенный капитал, так как в этом случае не требуется уплата ссудного процента (процента за кредит).

3. Снижением риска финансовой устойчивости и банкротства предприятия.

Вместе с тем, ему присущи следующие недостатки:

1. Ограниченный объем привлечения, а следовательно и возможностей существенного расширения торговой деятельности при благоприятной конъюнктуре потребительского рынка.

2. Неиспользуемая возможность прироста рентабельности собственного капитала за счет эксплуатации заемного капитала.

Минимальный уставный капитал открытого общества должен составлять не менее тысячекратной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на дату регистрации общества, а закрытого общества — не менее стократной суммы минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на дату государственной регистрации общества.

При формировании уставного капитала необходимо внести на расчетный счет 50 % зарегистрированной суммы уставного капитала, остальные 50 % вносятся в течение года.

В бухгалтерском учете для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала предназначен счет 80 «Уставный капитал». Сальдо по этому счету должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации. По кредиту счета 80 «Уставный капитал» отражается формирование капитала, по дебету - уменьшение капитала по различным причинам (выход акционера из общества).

После государственной регистрации организации ее уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». В учете записывается:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит счета 80 «Уставный капитал».

Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и других ценностей.

В учете записывается:

Дебет счета 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

Уставный капитал может увеличиваться или уменьшаться по решению собрания акционеров в законодательном порядке.

1. Увеличение уставного капитала за счет средств резервного, добавочного капитала, нераспределенной прибыли:

Дебет счета 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит счета 80 «Уставный капитал».

2. Уменьшение уставного капитала вследствие выбытия учредителя, списания убытков прошлых лет:

Дебет счета 80 «Уставный капитал»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Увеличение или уменьшение номинальной стоимости акций также является причиной изменения уставного капитала.

При выкупе акционерным или иным обществом у акционера принадлежащих ему акций в бухгалтерском учете на сумму фактических затрат делается запись по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» и кредиту счетов учета денежных средств.

Аннулирование собственных акций проводится по кредиту счета 81 «Собственные акции (доли)» и дебету счета 80 «Уставный капитал».

Возникающая при этом на счете 81 «Собственные акции (доли)» разница между фактическими затратами на выкуп акций и номинальной стоимостью их относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Организации вправе создавать резервный и добавочный капитал.

Таким образом, торговле предприятие, использующее только собственный капитал, имеет наивысшую финансовую устойчивость, но ограничивает темпы своего развития и возможности прироста прибыли на вложенный капитал (в связи с невозможностью расширения хозяйственной деятельности за счет использования заемного капитала).

Привлеченный капитал характеризуется следующими положительными особенностями:

1. Достаточно широкими возможностями привлечения (особенно при наличии гарантии или залога).

2. Увеличением финансового потенциала предприятия при необходимости существенного возрастания объема хозяйственной деятельности.

3. Возможностью увеличивать прирост рентабельности собственного капитала за счет обеспечения расширения хозяйственной деятельности.

В то же время использование заемного капитала имеет следующие недостатки:

1. Сложность привлечения, так как оно зависит от решений других хозяйствующих субъектов (кредиторов), которые при определенном имидже и финансовом положении торгового предприятия вообще могут отказать в выдаче кредита.

2. Необходимость предоставления в ряде случаев (в случаях серьезных займов) соответствующих сторонних гарантий (страховых компаний, других хозяйствующих субъектов) или залога. При этом гарантии предоставляются, как правило, на платной основе и сопровождаются обычно требованием проведения аудита хозяйственной деятельности и финансового состояния торгового предприятия.

3. Снижение уровня рентабельности активов, так как прибыль предприятия уменьшается на сумму выплачиваемых процентов за кредит.

4. Снижение уровня финансовой устойчивости предприятия, а соответственно возрастание риска его банкротства.

Таким образом, торговое предприятие, использующее заемный капитал, имеет более высокий потенциал своего развития и возможности прироста рентабельности собственного капитала, однако снижает свою финансовую устойчивость.

С формированием капитала торгового предприятия связано понятие его финансовой структуры. Финансовая структура капитала представляет собой соотношение собственного и заемного капитала, используемого торговым предприятием в процессе своей хозяйственной деятельности.

Показатель финансовой структуры капитала определяет многие аспекты хозяйственной деятельности торгового предприятия и существенным образом влияет на ее результаты. Он оказывает влияние на уровень рентабельности активов и собственного капитала, уровень издержек обращения, уровень финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия, уровень хозяйственных рисков и в конечном счете - на эффективность торгового менеджмент та в целом. Поэтому, формированию оптимальной структуры капитала на каждом торговом предприятии должно быть уделено серьезное внимание.

На формирование финансовой структуры капитала торгового предприятия оказывают влияние многие факторы. К основным из этих факторов относятся:

1. Стабильность реализации товаров. Чем выше коэффициент равномерности осуществления реализации товаров на протяжении года, тем выше и безопасней становится использование заемного капитала.

2. Структура активов предприятия. Чем более безопасна с позиций заимодателя структура активов торгового предприятия (их ликвидность, соотношение основного и оборотного капиталов, доля чистых активов и т.п.), тем большими возможностями привлечения и использования заемного капитала оно обладает.

3. Темпы развития предприятия. Растущие торговые предприятия, находящиеся на ранних стадиях своего жизненного цикла, имеющие высокий уровень конкурентоспособности на своем сегменте потребительского рынка и в рамках освоенной рыночной ниши, могут привлекать для финансирования активов большую долю заемного капитала.

4. Уровень рентабельности товарооборота и активов. При высоких показателях рентабельности торговой деятельности предприятие имеет возможность капитализировать большую часть своей прибыли, снижая тем самым потребность в заемном капитале.

5. Уровень налогообложения прибыли. Так как выплата процентов за используемый кредит (относимая на издержки обращения) снижает сумму балансовой прибыли, то при высоком уровне ее налогообложения более эффективным становится использование заемного капитала.

6. Состояние конъюнктуры финансового рынка. В зависимости от этого состояния возрастает или снижается стоимость привлечения заемного капитала, что влияет на объемы его использования торговым предприятием.

7. Отношение заимодателей к торговому предприятию. Несмотря на высокий уровень кредитоспособности торгового предприятия, т.е. его возможности своевременно рассчитываться по своим финансовым обязательствам, заимодатели в оценке деятельности предприятия могут руководствоваться иными критериями, формирующими отрицательный его имидж в предпринимательской среде. Это окажет соответствующее влияние на возможность привлечения торговым предприятием заемного капитала.

8. Финансовый менталитет владельцев и менеджеров предприятия. Этот менталитет проявляется в их отношении к допустимым уровням хозяйственных рисков, в данном случае к рискам, связанным с финансовой устойчивостью и платежеспособностью торгового предприятия-. Чем приемлемее для них возможность высокого уровня рисков для достижения более высоких размеров прибыли, тем большую долю заемного капитала они могут использовать в процессе хозяйственной деятельности и наоборот.

В процессе развития торгового предприятия возникает потребность в приросте используемого капитала, который обеспечивается формированием финансовых ресурсов за счет различных источников. С учетом рассмотренной структуры капитала различают источники формирования собственных финансовых ресурсов предприятия и источники привлечения его заемных средств.

Все источники формирования собственных финансовых ресурсов торгового предприятия подразделяются на внешние и внутренние.

В составе внешних источников формирования собственных финансовых ресурсов основное место принадлежит привлечению дополнительного паевого (путем дополнительных взносов в уставный фонд) или акционерного (путем дополнительной эмиссии акций) капитала. Для отдельных торговых предприятий одним из внешних источников может являться предоставленная ему безвозмездная финансовая помощь. В число прочих внешних источников входят бесплатно полученные материальные и нематериальные активы, включаемые в состав баланса торгового предприятия.

В составе внутренних источников формирования собственных финансовых ресурсов основное место принадлежит прибыли, остающейся в распоряжении торгового предприятия (она формирует преимущественную часть всех собственных его финансовых ресурсов). Определенную роль в составе внутренних источников играют также амортизационные отчисления (особенно на предприятиях торговли с высокой стоимостью собственных основных средств и нематериальных активов). В число прочих внутренних источников входят суммы дооценки основных средств, нематериальных активов, запасов товаров и других материальных ценностей, а также некоторые другие источники, не играющие заметной роли в формировании собственных финансовых ресурсов.

Также источники привлечения заемных средств торгового предприятия подразделяются на внешние и внутренние.

В составе внешних источников привлечения заемных средств основная роль принадлежит финансовому и товарному кредитам, предоставленным торговому предприятию. Первый из них включает предоставление денежных средств на определенный срок под установленные проценты (банковский кредит, налоговой кредит, денежный кредит других субъектов предпринимательской деятельности и т.п.). Второй из них заключается в поставке товаров торговому предприятию на условиях отсрочки платежа за них. В число прочих внешних источников входят выпуск облигаций предприятия; предоставленные на беспроцентной основе средства государственных и негосударственных программ и фондов и некоторые другие.

В составе внутренних источников привлечения заемных средств главное место занимает на предприятии прирост так называемых «устойчивых пассивов». Этот прирост заемных средств состоит из прироста задолженности по оплате труда (если предусмотрено увеличение фонда оплаты труда в плановом периоде); прироста задолженности по расчетам с бюджетом (если в связи с намечаемым ростом объема хозяйственной деятельности планируется увеличение суммы налоговых платежей); прироста задолженности по страхованию (если в плановом периоде возрастает стоимость имущества торгового предприятия, подлежащего обязательному страхованию) и некоторых других видов внутренней задолженности предприятия. Механизм образования устойчивых пассивов основан на том, что начисление соответствующих средств осуществляется ежедневно, а выплаты этих средств - с определенной (установленной) периодичностью.

*Учет резервного капитала*

Резервный капитал создается для покрытия убытков организации, а также погашения облигаций организации и выкупа собственных акций в случае отсутствия иных средств. Резервный капитал не может быть использован для иных целей.

Создание резервного капитала организации осуществляется в соответствии с законо­дательством. РФ и учредительными документами организации. Образование резервного капитала организации осуществляется за счет чистой прибыли организации.

Такие организации, как общества с ограниченной ответственностью и унитарные пред­приятия, могут создавать или не создавать резервный капитал (резервный фонд — для уни­тарных предприятий).

Эти организации могут создавать резервный капитал (фонд) в порядке и в размерах, которые предусмотрены их уставами.

Создание резервного капитала в обязательном порядке предусмотрено только для ак­ционерных обществ.

Установлено, что акционерные общества создают резервный капитал в размере, преду­смотренном уставом общества, но не менее 5% от его уставного капитала.

При этом верхняя граница резервного капитала акционерного общества может быть больше 5% от его уставного капитала, так как нормативными документами ограничение верхней границы не предусмотрено.

Резервный капитал акционерного общества формируется путем обязательных ежегод­ных отчислений до достижения им размера, установленного уставом общества. Размер ежегодных отчислений предусматривается уставом общества, но не может быть менее 5% от ежегодной чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

Учет резервного капитала ведется на пассивном счете 82 «Резервный капитал».

Отчисления в резервный капитал из чистой прибыли организации отражаются по кре­диту счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование средств резервного капитала, направляемых на покрытие убытка орга­низации за отчетный год, отражается по дебету счета 82 «Резервный капитал» в коррес­понденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование средств резервного капитала, направляемых на погашение облигаций акционерного общества, отражается по дебету счета 82 «Резервный капитал» в коррес­понденции со счетом 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или счетом 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» применяется при погашении облигаций акционерного общества, выпущенных для привлечения краткосрочных займов, а счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» — при погашении облигаций, вы­пущенных для привлечения долгосрочных займов.

В бухгалтерском учете основные операции, отражающие создание и использование ре­зервного капитала, отражаются следующими проводками (табл.6):

Таблица 6

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Произведены отчисления в резервный капитал органи­зации из чистой прибыли | 84 | 82 |
| 2 | Средства резервного капитала направлены на погаше­ние облигаций акционерного общества, выпущенных для привлечения краткосрочных займов | 82 | 66 |
| 3 | Средства резервного капитала направлены на погаше­ние облигаций акционерного общества, выпущенных для привлечения долгосрочных займов | 82 | 67 |
| 4 | Отражено погашение убытка организации за счет средств резервного капитала | 82 | 84 |

В бухгалтерском балансе по группе статей «Резервный капитал» отражается сумма остатков резервного капитала на конец отчетного периода, как в целом, так и с подразделением на следующие виды:резервы, образованные в соответствии с законодательством;резервы, образованные в соответствии с учредительными документами организации.

*Учет добавочного капитала* ведется на пассивном счете 83 «Добавочный капитал».

По кредиту этого счета отражаются следующие корреспонденции.

1.Прирост стоимости внеоборотных активов, выявляемый по результатам переоценки их:

Дебет счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10 «Материалы», 41 «Товары» Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

2. Отражена Сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями» Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

3. Увеличение добавочного капитала за счет прибыли от безвозмездно полученного имущества:

Дебет счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10 «Материалы», 41 «Товары»

Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», не списываются.

По дебету счета 83 «Добавочный капитал» отражаются следующие корреспонденции.

1. Погашение сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал» Кредит счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10 «Материалы», 41 «Товары».

2. Средства, направленные на увеличение уставного капитала:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал» Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», 80 «Уставный капитал».

3. Распределение сумм между учредителями организации:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал» Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями».

**Тема 10. Учет финансовых результатов на предприятиях торговли, сервиса и туризма**

Финансовые результаты деятельности организации являются важными показателями ее экономической эффективности, на основе анализа которых как внутренними, так и внешними пользователями бухгалтерской информации принимаются управленческие решения.

Под финансовым результатом понимается прирост или уменьшение стоимости собственного капитала организации в результате хозяйственной деятельности организации за отчетный период.

Финансовый результат представляет собой разницу между суммами доходов и расходов предприятия. Превышение доходов над расходами означает прирост имущества предприятия – прибыль, а превышение расходов над доходами – убыток. Полученный предприятием за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала предприятия.

Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденные Приказами Минфина России от 06.05.1999 N 32н и N 33н соответственно (с изменениями и дополнениями), признают доходами увеличение, а расходами – уменьшение экономических выгод в результате поступления или выбытия активов, а также погашения или возникновения обязательств, приводящих к соответствующим изменениям капитала предприятия. В указанных нормативных актах приводится группировка доходов и расходов для отражения их в бухгалтерском учете и отчетности, дается их определение и порядок признания в учете.

Согласно ПБУ 10/99 (п.16) расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

• расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

• сумма расхода может быть определена;

• имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Если организацией принят в разрешенных случаях порядок признания выручки от продажи продукции и товаров не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности.

Расходы признаются в отчете о финансовых результатах(ОКУД 0710002):

• с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

• путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;

• по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;

• независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;

• когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Согласно ПБУ 9/99 расходами от обычных видов деятельности являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее – выручка).

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий (п.12 ПБУ 9/99):

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые будут произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Для признания в бухгалтерском учете выручки от предоставления 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 должны быть одновременно соблюдены условия, определенные в пп."а", «б» и «в» п.12 ПБУ 9/99.

Организация может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

Выручка от выполнения конкретной работы, оказания конкретной услуги, продажи конкретного изделия признается в бухгалтерском учете по мере готовности, если возможно определить готовность работы, услуги, изделия[1.,с.64].

В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки, предусмотренные п.13 ПБУ 9/99.

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не может быть определена, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию этой услуги, которые будут впоследствии возмещены организации.

Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и условий соответствующего договора.

Арендная плата, лицензионные платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации) признаются в бухгалтерском учете в порядке, аналогичном предусмотренному п.12 ПБУ 9/99.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

– поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций, (когда это не является предметом деятельности организации) – в порядке, аналогичном предусмотренному п.12 ПБУ 9/99. При этом для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора;

– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных организации убытков – в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;

– суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек, – в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек;

– суммы дооценки активов – в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;

– иные поступления – по мере образования (выявления).

Финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия формируется из двух его слагаемых, основным из которых является результат, полученный от продажи продукции, товаров, работ и услуг, а также от хозяйственных операций, составляющих предмет деятельности предприятия, таких, как сдача в платную аренду основных средств, передача в платное пользование объектов интеллектуальной собственности и вложение средств в уставные капиталы других предприятий.

Вторая часть в виде доходов и расходов, непосредственно не связанных с формированием основного реализационного финансового результата (финансового результата от продаж), образует прочий финансовый результат, включающий в себя прочие доходы и расходы. Если за отчетный период предприятие получило прибыль от продажи продукции, товаров, работ, услуг и других операций, составляющих предмет его деятельности, то весь его финансовый результат будет равен прибыли от продаж плюс прочие доходы минус прочие расходы. Если организация получит убыток от продаж, то ее общий финансовый результат будет равен сумме убытка от продаж плюс прочие расходы минус прочие доходы.

Полученный таким образом общий финансовый результат корректируется на сумму потерь, расходов и доходов в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности предприятия.

Реализационный финансовый результат от продаж выявляется на бухгалтерском счете 90 «Продажи» и определяется в виде разницы между суммой выручки (без косвенных налогов и платежей – НДС, акцизы и т. п.), отражаемой по кредиту счета 90, и суммой фактической себестоимости проданных продукции, работ и услуг, отражаемой по дебету этого же счета. При этом в расчет принимаются также доходы и расходы от операций, составляющих предмет основной (постоянной) деятельности предприятия.

Реализационный финансовый результат определяется в конце каждого отчетного периода. Если финансовым результатом является прибыль, то она отражается по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи». Если результатом деятельности предприятия является убыток, то он отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи».

Прочие доходы и расходы, включаемые в общий финансовый результат организации, отражаются в бухгалтерском учете обособленно от финансового результата от продаж на счете 91 «Прочие доходы и расходы» путем «развернутого» отражения отдельных статей доходов и расходов в течение отчетного периода.

В финансовой отчетности форме №2 Отчете о финансовых результатах прочие доходы могут показываться за минусом соответствующих расходов, относящихся к этим доходам, в тех случаях, когда это предусмотрено или не запрещено правилами бухгалтерского учета или если отдельные статьи доходов и связанные с ними аналогичные статьи расходов не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

Прочие доходы отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств, расчетов, товарно – материальных ценностей и других соответствующих счетов.

Прочие отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств, расчетов, товарно – материальных ценностей и других соответствующих счетов.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой или хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Следует иметь в виду, что записи по счетам 90 и 91 осуществляются накопительным путем с начала отчетного года так, чтобы обеспечить формирование необходимой информации для составления отчета о финансовых результатах (ф. N 2).

Сальдированный результат счета 91 «Прочие доходы и расходы» в виде прибыли и убытка ежемесячно списывается, как и сальдо счета 90 «Продажи», на итоговый накопительный счет финансовых результатов 99 «Прибыли и убытки»: сальдо в виде прибыли – на кредит счета 99 с дебета счета 91, сальдо в виде убытков – на дебет счета 99 с кредита счета 91.

Информационная структура счета 99 «Прибыли и убытки» для формирования итогового финансового результата должна обеспечить получение:

– системной достоверной информации о бухгалтерской прибыли – показателе, необходимом для определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль путем соответствующей налоговой корректировки бухгалтерской прибыли;

– информации о формировании итогового показателя чистой нераспределенной прибыли, поступающей в распоряжение учредителей (участников) предприятия для распределения по завершении хозяйственно – финансового года и переносимой в декабре отчетного года на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В системе счетов, отражающих финансовые результаты деятельности предприятия за отчетный год, должна сформироваться вся необходимая информация о показателях, содержащихся в финансовой отчетности о финансовых результатах (ф. N 2).

Аналитические данные по всем счетам этой группы участвуют в качестве оборотов и остатков в формировании показателей отчета о прибылях и убытках за отчетный год.

При этом расходы представлены в дебетовых оборотах счетов данной группы, а доходы – в кредитовых. Сравнение соответствующих доходов и расходов дает сальдированный результат в виде промежуточного или конечного показателя прибыли или убытка.

При составлении финансового отчета о финансовых результатах по форме №2 используется многоступенчатый способ, широко применяемый в международной учетной практике, при котором расчет балансового показателя нераспределенной (чистой) прибыли (убытка) производится с исчислением промежуточных показателей финансового результата.

Первый шаг – определение прибыли (убытка) от продаж как разницы между доходами в виде выручки и расходами в виде себестоимости продаж. При этом у предприятий, деятельность которых имеет торговый характер, кроме того, в качестве начального промежуточного показателя определяется валовой доход (маржа) – как реализованная торговая наценка. Информация об этих показателях формируется на счете 90 «Продажи».

Второй шаг – определение прибыли (убытка) от обычной финансово – хозяйственной деятельности путем сложения результата от продаж с прочим результатом, раскрытым на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Размер именно этой бухгалтерской прибыли корректируется для целей налогообложения.

Третий шаг – определение нераспределенной (чистой) прибыли или убытка от обычной хозяйственно – финансовой деятельности путем вычета из предыдущего показателя суммы начисленных платежей по налогу на прибыль и штрафных налоговых и приравненных к ним санкций, информация о которых содержится на итоговом счете учета финансовых результатов 99 «Прибыли и убытки».

Четвертый шаг – определение нераспределенной (чистой) прибыли или непокрытого убытка от обычной хозяйственно – финансовой деятельности с учетом чрезвычайных обстоятельств в деятельности предприятия путем алгебраического сложения предыдущего показателя с чрезвычайными доходами и расходами на основе информации, также содержащейся на итоговом счете учета финансовых результатов 99 «Прибыли и убытки».

По окончании календарного года от суммы фактической бухгалтерской прибыли, полученной предприятием за отчетный год, в первоочередном порядке производится окончательный расчет причитающейся бюджету суммы налога на прибыль по установленной налоговой ставке. При этом сумма налогооблагаемой прибыли отличается от бухгалтерской прибыли предприятия на величину тех положительных и отрицательных корректировок, которые установлены Налоговым кодексом Российской Федерации по налогообложению прибыли.

Полный перечень всех корректировок отчетной прибыли до уровня налогооблагаемой приведен в форме справки, прилагаемой к налоговой декларации по расчету налога от фактической прибыли.

В связи с тем, что показатель прибыли в текущей квартальной отчетности не представляет собой окончательный финансовый результат, текущие платежи налога на прибыль, исчисленные поквартально, так же как и внутриквартальные платежи, носят авансовый характер. Это текущее (по сути, авансовое) распределение прибыли теперь отражается в течение года по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Сумма, оставшаяся после вычета из прибыли начисленного с нее налога, именуется чистой прибылью, что не соответствует международной учетной практике. В зарубежной литературе этот термин имеет иной смысл, под ним подразумевается сальдированный результат сравнения всех доходов и расходов предприятия, т. е. весь финансовый результат.

По мере сближения российской учетной практики с международными стандартами бухгалтерского учета и отчетности понятие чистой прибыли как оставшейся в распоряжении предприятия практически перестало существовать. Ее место заняло новое понятие – «нераспределенная прибыль отчетного года». Этой частью прибыли теперь и распоряжается предприятие после завершения процесса ее формирования. Из чистой прибыли предприятие (как раньше, так и теперь) возмещает платежи по санкциям соответствующих органов за несоблюдение правил налогообложения и уплаты аналогичных обязательных платежей в социальные государственные внебюджетные фонды (пенсионный фонд, фонды социального и медицинского страхования).

Эти расходы отражаются в бухгалтерском учете по мере их начисления записью:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»,

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Действующим российским законодательством все расходы предприятия поделены на три группы в зависимости от источников финансирования[9].

В первую группу входят расходы, включаемые в себестоимость проданной продукции (работ и услуг) и покрываемые выручкой от их продажи, в результате чего формируется финансовый результат от продаж. Ко второй группе относятся прочие расходы, которые в сочетании с прочими доходами формируют прочий финансовый результат. Третью группу составляют расходы, источником покрытия которых служит нераспределенная бухгалтерская прибыль предприятия, ставшая теперь «чистой». Из полученной бухгалтерской прибыли предприятие в первоочередном порядке возмещает расходы на уплату текущих платежей по налогу на прибыль, текущих платежей по налогам в местный бюджет, уплачиваемым за счет чистой прибыли, а также покрываемые чистой прибылью штрафы, пени за несоблюдение правил налогообложения и нарушение порядка расчетов с государственными внебюджетными социальными фондами, платежи в которые приравниваются к налоговым.

Сумма бухгалтерской прибыли, полученная после вычета перечисленных текущих расходов, представляет собой нераспределенную, т. е. чистую прибыль, поступающую в распоряжение учредителей предприятия для ее использования после утверждения итогов производственно-финансовой деятельности за истекший отчетный год. В соответствии с п.83 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации в бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т. е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

В текущей бухгалтерской отчетности финансовый результат определяется как остаток по счету 99 «Прибыли и убытки». В годовой бухгалтерской отчетности этот показатель отражается после производимой в декабре реформации баланса по данным об остатке по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет 1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года», при этом соответствующий остаток на счете 99 в виде прибыли или убытка переносится на счет 84, субсчет 1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года». Нераспределенная прибыль относится на кредит субсчета 84-1, а непокрытый убыток – на дебет этого же субсчета.

В связи с изменившейся методологией бухгалтерского учета распределения прибыли произведенные предприятием в течение отчетного года расходы, источником покрытия которых является нераспределенная прибыль, должны относиться на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет 2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет».

При отсутствии у предприятия нераспределенной прибыли прошлых лет и других аналогичных источников эти расходы должны отражаться на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» по отдельному субсчету как расходы, не обеспеченные соответствующими источниками финансирования.

К их числу могут быть отнесены расходы, не указанные в установленном перечне прочих затрат и оплачиваемые за счет чистой прибыли, а именно: производимые в текущем порядке расходы на уплату платежей по штрафным санкциям таможенных органов; платежи за превышение предельно допустимых выбросов (сбросов) загрязняющих веществ в природную среду; выплачиваемое в течение года материальное поощрение; выплата единовременных пособий персоналу предприятия; оплата путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в спортивных секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий; подписка на газеты и журналы; приобретение товаров для личного потребления работников; другие аналогичные выплаты.

Кроме того, к числу расходов, источником выплаты которых должна быть прибыль, оставшаяся в распоряжении предприятия, относится начисляемый и выплачиваемый в течение года промежуточный учредительский доход в виде дивидендов по привилегированным акциям.

За счет нераспределенной прибыли, сформировавшейся у предприятия по итогам хозяйственного года, учредители в первую очередь обязаны покрыть расходы, произведенные в течение отчетного года авансом в счет этой прибыли и отраженные в бухгалтерском учете как не имеющие источников финансирования на отдельном субсчете счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Далее использование нераспределенной прибыли истекшего отчетного года отражается в бухгалтерском учете на основе решения собрания учредителей (акционеров) в установленном порядке.

В соответствии с законодательством Российской Федерации акционерные общества и совместные предприятия производят в установленных процентах от уставного капитала за счет оставшейся в их распоряжении прибыли обязательные отчисления в резервный капитал, предназначенный для возмещения убытков от хозяйственной деятельности и выплаты доходов инвесторам и кредиторам в том случае, если на эти цели не хватает прибыли. Для остальных предприятий отчисления в резервный капитал носят добровольный характер и производятся в соответствии с порядком, установленным в учредительных документах предприятия, или с его учетной политикой. На сумму произведенных отчислений прибыли в резервный капитал в бухгалтерском учете делается запись

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет 2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет»

Кредит счета 82 «Резервный капитал».

Оплачиваемые ранее из фондов специального назначения расходы предприятия могут относиться непосредственно на счет нераспределенной прибыли прошлых лет. При этих операциях в бухгалтерском учете делается следующая запись:

Дебет счета 84, субсчет 2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет»

Кредит соответствующих счетов учета расчетов, денежных средств, товарно-материальных ценностей.

Нераспределенная прибыль истекшего отчетного года после погашения расходов, произведенных за ее счет и отраженных в течение года в бухгалтерском учете как не обеспеченные соответствующими источниками финансирования, а также после отчислений на пополнение резервного капитала может быть направлена (при выполнении определенных условий) на выплату учредительского дохода. Такими условиями для акционерных обществ являются: полная оплата уставного капитала его участниками; стоимость чистых активов должна превышать размер уставного и резервного капитала как до, так и после начисления учредительского дохода.

Для начисления учредительского дохода определяется окончательный размер дивиденда по результатам хозяйственной деятельности за отчетный год с учетом произведенного промежуточного квартального авансирования в течение года.

Размер дивиденда определяется в процентах к номинальной стоимости акций или в твердой денежной сумме. Размер учредительского годового дохода (дивиденда по обыкновенным акциям) объявляется собранием учредителей (акционеров). Размер дивиденда по привилегированным акциям устанавливается при их выпуске. Он может быть изменен собранием акционеров, в котором принимают участие с правом голоса держатели привилегированных акций. В обществах, уставный капитал которых поделен на доли, размер учредительского дохода устанавливается пропорционально долевому участию каждого соучредителя (участника).

Учредительский доход, начисляемый как юридическим, так и физическим лицам, подлежит налогообложению по соответствующим налоговым ставкам, установленным НК РФ.

Расчеты по начисленному учредительскому доходу с учредителями (участниками), в качестве которых выступают юридические лица, а также физические лица, не состоящие в штате организации, отражаются на счете 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов», а расчеты с состоящими в штате физическими лицами – на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

При начислении учредительского дохода (дивидендов) за счет нераспределенной прибыли истекшего отчетного года в бухгалтерском учете делается запись:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет 2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов»,

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

При удержании налога с учредительского дохода делается запись:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов»,

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Оставшаяся после начисления учредительского дохода прибыль накапливается как нераспределенная и представляет собой составную часть собственного капитала предприятия.

С увеличением капитала предприятия связано также использование прибыли на отчисления в резервный капитал и накопление имущества в виде основных и оборотных средств. А текущие расходы предприятия, возмещаемые из его чистой нераспределенной прибыли, и начисления учредительского дохода безвозвратно уменьшают собственные финансовые ресурсы предприятия.

Списанный при реформации баланса бухгалтерский убыток в текущем отчетном году отражается по дебету субсчета 84-1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года», а затем в следующем году переносится на дебет субсчета 84-2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет». Непокрытые убытки перекрываются в первую очередь нераспределенной прибылью прошлых лет и остатком резервного капитала или целевыми взносами учредителей.

Неперекрытое за счет этих источников дебетовое сальдо по субсчету 84-2 показывает сумму непокрытого убытка, подлежащую погашению в будущие отчетные периоды.

**Практические и ситуационные задания**

***Ситуационные задания и задачи***

**1***.Сгруппируйте хозяйственные средства* ОАО «Маяк» по составу и размещению и источникам образования на основании следующих данных на 01.01.20ХХ г. [6].

Таблица 1 – Средства и источники образования средств ОАО «Маяк»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/ | Хозяйственные средства и источники образования | Сумма, руб. |
| 1.  | Задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль  | 89 200 |
| 2.  | Оборудование | 568 250 |
| 3.  | Задолженность работникам по заработной плате | 29 500 |
| 4. | Здание | 1 054 500 |
| 5.  | Вычислительная техника | 296 425  |
| 6. | Задолженность Васильева С.И. по подотчетным суммам | 8 000  |
| 7. | Топливо | 187 280 |
| 8.  | Запасные части | 56 250 |
| 9. | Сырье и материалы | 894 395 |
| 10. | Уставный капитал | 1 200 000 |
| 11.  | Краткосрочный кредит | 1 100 000 |
| 12. | Наличные деньги в кассе | 2 000 |
| 13. | Задолженность в Пенсионный фонд | 8 000 |
| 14.  | Денежные средства на расчетном счете | 496 840 |
| 15. | Задолженность бюджету по НДС | 28 450 |
| 16.  | Авторское право для программы на ЭВМ | 127 385 |
| 17.  | Резервный капитал | 784 080 |
| 18. | Задолженность поставщику за материалы | 568 900 |
| 19. | Нераспределенная прибыль  | 790 000 |
| 20.  | Товары | 862 455 |
| 21. | Добавочный капитал | 450 000 |
| 22. | Долгосрочный заем | 1 000 000 |
| 23. | Транспортные средства | 827 000 |
| 24. | Оборудование к установке | 450 000  |
| 25. | Производственный инвентарь | 217 350 |

**2***.Определить тип изменений в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций.*

Таблица 2 - Хозяйственные операции за отчетный период.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственных операций | Сумма, руб | Тип измен. |
| 1 | Оприходованы в кассу предприятия наличные деньги с расчетного счета | 10 000 |  |
| 2 | Начислена заработная плата основным рабочим за месяц  | 50 000 |  |
| 3 | Удержан налог на доходы физических лиц с заработной платы работников | 8 000 |  |
| 4 | Поступили на склад предприятия материалы от поставщиков  | 45 000 |  |
| 5 | Выдана из кассы заработная плата работникам предприятия  | 8 000 |  |
| 6 | Зачислен на расчетный счет краткосрочный кредит банка  | 45 0000 |  |
| 7 | Перечислено с расчетного счета поставщикам за поставленные материалы | 45 000 |  |
| 8 | Отпущены со склада в основное производство материалы  | 14 500 |  |
| 9 | Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности по платежам в бюджет | 15 000 |  |
| 10 | Выданы в подотчет подотчетному лицу из кассы предприятия на хозяйственные расходы денежные средства | * 1. 000
 |  |

**3**.*Составьте бухгалтерские проводки:*

На расчетный счет организации поступили денежные средства:

18000 руб.- от покупателей за отгруженную продукцию;

50000 руб. – от учредителя денежный взнос в уставной капитал;

300000 руб. – долгосрочный кредит банка.

**4.** Из кассы организации выдано работнику на командировочные расходы 14000 руб. Согласно представленному работником по возвращении из командировки и утвержденному руководителем организации отчету командировочные расходы составили 12700 руб. Остаток денежных средств внесен работником в кассу организации ( ? руб.).

 *Составьте бухгалтерские проводки и определите сумму.*

**5**. Снятые с валютного счета денежные средства в сумме 1000 долл. США выданы подотчетному лицу на командировочные расходы. Курс доллара США на момент выдачи их подотчетному лицу – 25,5 руб. Вся сумма израсходована на оплату командировочных расходов. На момент утверждения представленного подотчетным лицом авансового отчета курс доллара США составил- 25,7 руб. за 1 долл.

*Составьте бухгалтерские проводки и определите суммы.*

**6**. Организация получила краткосрочный кредит банка в сумме 800000 руб. Перечислено поставщику за полученные материалы – 400000 руб. Перечислено авиакомпании за авиабилеты для работников, направляемых в командировку, -12000 руб. Снято по чеку на выплату заработной платы и административные расходы – 230000 руб. Выдана зарплата работникам -215000 руб. Выдано подотчетному лицу на командировочные расходы 10000 руб.

*Определите остаток средств на расчетном счете и в кассе организации при условии, что до совершения указанных операций денежные средства на расчетном счете и в кассе отсутствовали.*

**7**. Организация заплатила 236 тыс. руб., в том числе НДС 18% за полученное топливо и за другие товары 55 тыс. руб.( НДС в том числе 10%).

К документам приложены счета-фактуры, где указываются суммы НДС.

Требуется:

1).Рассчитать суммы НДС

2).Сделать необходимые бухгалтерские проводки.

**8**. Создается акционерное общество. Объявленный уставный капитал – 500000 руб. В счет оплаты акций учредителями внесены: денежные средства – 200000 руб., основные средства – 250000 руб., материалы – 50000 руб.

*Составьте бухгалтерские проводки.*

**9.** Из банка в кассу организации получено 300000 руб. для выдачи заработной платы. 270000 руб. выдано работникам, 30000 руб. из-за неявки получателей в установленный срок депонировано. Позднее депонированные суммы выданы получателю.

*Составьте бухгалтерские проводки.*

**10.** Записать бухгалтерские проводки по следующим фактам хозяйственной жизни:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание факта хозяйственной жизни | Корреспондирующие счета | Тип хоз.операции |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Объявлен УК общества, зафиксированный в учреди­тельных документах |  |  |  |
| 2 | Отражена стоимость объекта основных средств, поступившего в счет вклада в УК обществаДалее: принят к учету объект основных средств, полученный а счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 3 | Отражена стоимость объекта нематериальных активов, поступившего в счет вклада в УК обществаДалее: принят к учету объект нематериальных активов, полученный в счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 4 | Отражена стоимость материалов, поступивших в счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 5 | Отражена стоимость животных на выращивании и откорме, поступивших в счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 6 | Отражена стоимость товаров, поступивших в счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 7 | Отражено поступление в кассу наличных денежных средств, внесенных участниками в счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 8 | Отражено поступление на расчетный счет денежных средств, внесенных участниками в счет вклада в УК общества |  |  |  |
| 9 | Отражено поступление на валютный счет денежных средств, внесенных участниками в, счет вклада в УК общества |  |  |  |

**Задача 11.**

Предприятие продает 8000 штук изделий по цене 30 руб. за единицу. Переменные затраты составляют 15 руб. в расчете на единицу продукции. Постоянные расходы предприятия – 60000 руб. Предприятие имеет свободные производственные мощности. Потенциальный покупатель желает приобрести 500 ед. изделий по цене 21 руб. за единицу. Следует ли предприятию принимать дополнительный заказ по пониженный цене?

**Задача 12.**

1. Составить баланс по остаткам на начало отчетного периода
2. Заполнить журнал хозяйственных операций.
3. Открыть синтетические счета по фактам хозяйственной жизни.
4. Составить оборотно-сальдовую ведомость
5. Заполнить баланс (форма №1).

Остатки по счетам на начало отчетного периода 01.01.20ХХ:[4]

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ счета** | **Наименование счетов** | **Сумма, руб.** |
| 01 | Основные средства | 39000 |
| 02 | Амортизация основных средств | 12530 |
| 10 | Материалы | 3560 |
| 19 | НДС по приобретенным материальным ценностям | 1560 |
| 04 | Нематериальные активы | 5300 |
| 05 | Амортизация нематериальных активов | 1320 |
| 50 | Касса  | 3230 |
| 44 | Расходы на продажу | 1770 |
| 41/2 | Товары в рознице | 70100 |
| 41/3 | Тара | 2100 |
| 42 | Торговая наценка | 6890 |
| 69  | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению  | 3250 |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда | 5150 |
| 60 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 18400 |
| 68 | Расчеты по налогам и сборам | 4270 |
| 97 | Расходы будущих периодов | 1200 |
| 51 | Расчетные счета | 24600 |
| 83 | Добавочный капитал | 10640 |
| 80 | Уставный капитал | 66940 |
| 84 | Нераспределенная прибыль | 11200 |
| 58 | Финансовые вложения | 6000 |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами | 2170 |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (сальдо кредитовое) | 400 |
| 99 | Прибыли и убытки (сальдо кредитовое) | 19600 |

2. Хозяйственные операции за отчетный период.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | **Содержание операций** | **Сумма, руб.** |
| 1 | С расчетного счета оплачено ООО «Лига» за поступившие основные средства | 2127 |
| 2 | От АО «Альянс» поступил кассовый аппарат, стоимость которого еще не оплачена | 6170 |
| 3 | Начислена заработная плата персоналу предприятия | 1450 |
| 4 | Удержан из заработной платы налог на доход | 140 |
| 5 | От поставщиков поступили товары, стоимость которых пока не оплачена | 3170 |
| 6 | Выдано под отчет Лосеву на приобретение акций | 400 |
| 7 | С расчетного счета в кассу поступили деньги для выдачи зарплаты | 2500 |
| 8 | Выдана из кассы зарплата | 2300 |
| 9 | Утвержден авансовый отчет на приобретение краткосрочных акций | 350 |
| 10 | Остаток подотчетных сумм возвращен в кассу | 50 |
| 11 | Депонирована заработная плата | 450 |
| 12 | При проверке накладно ( операция 5) обнаружена ошибка, фактически товаров поступило на сумму 3225 руб. | ? |
| 13 | Начислена амортизация основных средств | 530 |
| 14 | Поступила в кассу выручка от реализации | 16500 |
| 15 | Списывается стоимость реализованных товаров  | 16500 |

**Задача 13.**

1**.** Остатки по счетам:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ счета** | **Наименование счетов** | **Сумма, руб.** |
| 01 | Основные средства | 31000 |
| 02 | Амортизация основных средств | 12530 |
| 62 | Расчеты с покупателями и заказчиками | 2410 |
| 04 | Нематериальные активы | 3800 |
| 05 | Амортизация нематериальных активов | 2240 |
| 50 | Касса  | 1130 |
| 44 | Расходы на продажу | 1970 |
| 41/2 | Товары в рознице | 103900 |
| 41/3 | Тара | 2300 |
| 42 | Торговая наценка | 16890 |
| 69  | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению  | 1250 |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда | 12150 |
| 60 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 18400 |
| 68 | Расчеты по налогам и сборам | 5270 |
| 97 | Расходы будущих периодов | 1110 |
| 51 | Расчетные счета | 24960 |
| 83 | Добавочный капитал | 8640 |
| 80 | Уставный капитал | 50940 |
| 84 | Нераспределенная прибыль | 21200 |
| 98 | Доходы будущих периодов | 6910 |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами | 2070 |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (сальдо кредитовое) | 870 |
| 99 | Прибыли и убытки (сальдо кредитовое) | 17100 |
| 67 | Расчеты по долгосрочным кредитам и займам | 260 |

2. Хозяйственные операции за отчетный период

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание хозяйственных операций** | **Сумма, руб.** |
| 1.  | Поступила в кассу выручка от реализации товара | 75 |
| 2 | С расчетного счета оплачено поставщикам за товары | 5124 |
| 3 | Перечислено с расчетного счета автопарку за аренду автомобиля | 373 |
| 4 | Выдано из кассы под отчет на приобретение канцелярских принадлежностей | 110 |
| 5 | При инвентаризации на складе обнаружены излишки товаров | 511 |
| 6 | Утвержден авансовый отчет за приобретенные канцелярские принадлежности | 112 |
| 7 | Поступили товары от поставщика, стоимость которых еще не оплачена | 1830 |
| 8 | С расчетного счета перечислено за коммунальные услуги | 175 |
| 9 | С расчетного счета перечислена задолженность органам социального страхования | 868 |
| 10 | Остаток подотчетных сумм возвращен в кассу | 7 |
| 11 | Начислено домоуправлению за аренду помещения | 2220 |
| 12 | При проверке накладной ( операция 7) обнаружена ошибка, фактически товаров поступило на сумму 2130 руб. | ? |
| 13 | Начислена амортизация основных средств | 1250 |
| 14 | Предъявлена претензия поставщику за недостачу груза в пути | 1100 |
| 15 | Начислен налог на прибыль | 1200 |

*Примеры решения задач*

Задача 1

Определите:

1) а) свободную розничную цену изделия (непродовольственного), поступившего в магазин через 1 посредника (торгово-закупочную организацию);

б) прибыль или убыток предприятия-изготовителя;

2) Составьте структуру свободной розничной цены.

Известно, что:

1) полная себестоимость изделия 150 руб

2) ставка акциза 15 %

3) свободная отпускная цена с НДС 320 руб

4) снабженческо-сбытовая надбавка 10 %

5) торговая надбавка 25 %

Решение:

себестоимость = 150 руб.

акциз = 15%. Ставка акциза применяется к цене реализации, включающей в себя акциз.

В отношении непродовольственных товаров применяется стандартная ставка НДС = 18%, т.е. если свободная отпускная цена равна 320 руб., то НДС = 57,6 руб.

1. а) Свободная розничная цена изделия

320 + 32 + 80 = 432 руб.

32 руб. - 10% - надбавки торгово-закупочной организации;

80 руб. - 25% - надбавка магазина;

80 руб. х 16,67% = 13,3 руб. - НДС, уплачиваемая магазином торгово-закупочной организации.

б) Прибыль производителя:

320 - НДС (18%) - 22,5 (акциз) - себестоимость (150) = 89,9 (руб.)

Задача 2

1) Определим величину торговой надбавки и отпускную цену предприятия.

30% от 30000 руб. составят 9000 руб.

9000 руб. - торговая надбавка,

21000 руб. - отпускная цена предприятия (включает в себя себестоимость, прибыль предприятия и акциз).

2) Найдем НДС.

Налогооблагаемая база - 21000 руб. НДС, уплачиваемый торговым предприятием производителю, составляет 18%, т.е. 3780 руб.

3) Ставки акцизов по подакцизным товарам являются едиными на всей территории РФ и устанавливаются в процентах к стоимости товаров по отпускным ценам и составляют на легковые автомобили - 5%.

5% от 21000 руб. составят 1050 руб.

Таким образом, себестоимость и прибыль составят 19950 руб.: себестоимость - 16170 руб.

 прибыль  - 3780 руб.

Удельный вес элементов в розничной цене товара:

себестоимость  - 53,9%

прибыль предприятия изготовителя – 12,6%

акциз   - 3,5%

торговая надбавка  - 30%

НДС – 12,6% от розничной цены и 42,6% от торговой надбавки (НДС включается в торговую надбавку).

Задача 3

По плану предприятие должно выпустить в плановом году 30 тыс. ед. готовой продукции. Оптовая цена за единицу (без НДС и акцизов) – 15 ден. ед. Производственная себестоимость по отчету за истекший год – 10 ден. ед. В плановом году снижение производственной себестоимости готовой продукции должно составить 5%. Расходы по реализации продукции – 2% реализуемой продукции по производственной себестоимости. Остаток готовой продукции на складе и товаров, отгруженных на начало планового года, – 1500 ед., на конец планового года – 500 ед.

Необходимо осуществить расчет прибыли на плановый год методом прямого счета.

*Решение задачи:*

Вначале рассчитывается остаток готовой продукции.

Определяем остаток готовой продукции, отгруженной на начало планового года, по производственной себестоимости, учитывая, что эта продукция произведена в отчетном году. Для этого используем следующую формулу:

ГПнд=ГПнн\*СПед,

где ГПнн – объем готовой продукции на начало года, нат. ед.;

СПед – производственная себестоимость единицы продукции, ден. ед.

ГПнд=10\*1500=15000 ден. ед.

Производственная себестоимость единицы продукции в плановом году (с учетом ее снижения на 5%) составит:

СПед=10\*(100-5)/100=9,5 ден. ед.

Объем товарной продукции в плановом году по производственной себестоимости рассчитывается по формуле:

ТПпс=СПед\*Опр,

где Опр – объем производства продукции, нат. ед.

ТПпс=9,5\*30000=285000 ден. ед.

Аналогично рассчитываем остаток готовой продукции, отгруженных на конец планового года (считая, что они произведены в плановом году), по производственной себестоимости:

ГПкд=9,5\*500=4750 ден. ед.

Таким образом, объем реализации продукции по производственной себестоимости (РПпс) в плановом году с учетом переходящих остатков можно рассчитать по формуле:

РПпс=ГПнд+ТПпс-ГПкд,

РПпс=15000+285000-4750=295250 ден. ед.

Для того, чтобы определить стоимость этой продукции по полной себестоимости, необходимо к стоимости реализованной продукции по производственной себестоимости (РПпс=295250 ден. ед.) прибавить сумму расходов по реализации продукции, которая составляет РР=5905 ден. ед (295250\*2/100). Следовательно, объем реализации продукции по полной себестоимости равен С=301155ден. ед. (295250+5905).

Объем реализации (объем реализованной продукции) в натуральном выражении рассчитывается по формуле:

РПн=ГПнн+Опр-ГПкн

и составляет:

РПн=1500+30000-500=31000 ед.

В оптовых ценах объем реализации составит:

РПопт=15\*31000=465000 ден. ед.

Прибыль от реализации продукции в плановом году составит:

ППЛ=465000-301155=163845 ден. ед.\*

\*Ковалева А.М., Лапуста М.Г., Скамай Л.Г. Финансы фирмы: Учебник. – 2-изд. испр. и допол. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 493 с. (Серия «Высшее образование»).

Задача 4.

Пользуясь приведенными в таблице 1. исходными данными, определить размер среднего запаса за полугодие (единиц).

Таблица 1. Динамика запасов на полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Дата |
| На 1 января | На 1.02 | На 1.03 | На 1.04 | На 1.05 | На 1.06 | На 1.07 |
| Запас, ед. | 390 | 367 | 510 | 434 | 791 | 560 | 828 |

*Решение.*

Для расчета необходимо воспользоваться формулой средней хронологической моментного ряда:

Зср = (З1×1/2)+(З2+З3+З3+З4+З5….Зn×1/2)/(n- 1),

где Зср – средний запас;

З1,2…n –запасна отдельную дату;

N – число дат.

Зср = (390/2+367+510+434+791+560+828/2) = 545,15 единиц

Задача 5.

Пользуясь приведенными в таблице 2. исходными данными, определить размер среднего запаса за полугодие (единиц).

Таблица 2. Динамика запасов на полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Дата |
| На 1.01 | На 1.02 | На 1.03 | На 1.04 | На 1.05 | На 1.06 | На 1.07 |
| Запас, ед. | 280 | 300 | 360 | 400 | 340 | 500 | 600 |

Задача 6.

 Пользуясь приведенными в таблице 3. исходными данными, определите время обращения складского запаса (дней).

Таблица 3. Динамика запасов и объем продаж за полугодие (180 дней)

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Дата |
| январь | февраль | март | апрель | май | июнь |
| Средний запас, ед. | 192 | 147 | 387 | 504 | 124 | 980 |
| Объем продаж | 502 | 946 | 5 | 412 | 277 | 801 |

*Решение.*

1.Определяем средний запас по средней арифметической

Зср = (192+147+387+504+124+980)/6 = 389

Рассчитайте объем продаж за полугодие:

То = 502+946+605+412+ 277+277+801= 3543 ед

Определим однодневные продажи за полугодие

3543/180= 19,68 единиц

Рассчитываем, на сколько дней работы хватает среднего запаса, т.е. каково время обращения:

389/19,68=19,7 дней.

Задача 7.

 Пользуясь приведенными в таблице 4. исходными данными, определите время обращения складского запаса (дней).

Таблица.4. Динамика запасов и объем продаж за полугодие (180 дней)

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Дата |
| январь | февраль | март | апрель | май | июнь |
| Средний запас, ед. | 720 | 520 | 690 | 590 | 600 | 690 |
| Объем продаж, ед | 1000 | 1100 | 1200 | 1000 | 1100 | 1300 |

Задача 8.

 Пользуясь приведенными данными в таблице 5. исходными данными, определите скорость товарооборота (оборачиваемость) за полугодие (в разах)

Таблица 5. Динамики средних запасов и объема продаж за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Дата |
| январь | февраль | март | апрель | май | июнь |
| Средний запас, ед. | 211 | 485 | 289 | 919 | 581 | 981 |
| Объем продаж, ед | 418 | 171 | 105 | 92 | 985 | 554 |

*Решение.*

1. Определяем средний запас, также рассчитываем по средней арифметической

Зср = 211+485+289+919+581+981/6 = 3466/6 =577,66

Рассчитываем объем продаж на полугодие

418+171+105+92+985+554= 2325

Разделим объем продаж за полугодие на размер среднего запаса, определим, сколько раз за полугодие продается и возобновится средний запас

2325/577,66= 4 раза

*Ответ.*Обновление запаса 4 раза в год\*

\*http://nsportal.ru/sites/default/files/2015/04/23/prakticheskoe\_zanyatie.docx

**Список использованной литературы**

*Нормативно-правовые и законодательные акты*

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
2. Федеральный закон от 27.07.2010 N 208-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О консолидированной финансовой отчетности".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
3. Закон РФ от 13.05.1992 N 2761-1 (ред. от 30.12.2001) "Об ответственности за нарушение порядка представления государственной статистической отчетности".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
4. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
5. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
6. Приказ Минфина России от 24.10.2008 N 116н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
7. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 N 154н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)"
8. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
9. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
10. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
11. Приказ Минфина РФ от 25.11.1998 N 56н (ред. от 20.12.2007) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты" (ПБУ 7/98)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
12. Приказ Минфина России от 13.12.2010 N 167н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
13. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
14. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 6 апреля 2015 г**.**) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
15. Приказ Минфина РФ от 29.04.2008 N 48н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
16. Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 N 153н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
17. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 107н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008)" – URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
18. Приказ Минфина РФ от 02.07.2002 N 66н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
19. Приказ Минфина России от 28.06.2010 N 63н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности" (ПБУ 22/2010)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
20. Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 N 11н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" (ПБУ 23/2011)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
21. Приказ Минфина РФ от 06.10.2011 N 125н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет затрат на освоение природных ресурсов" (ПБУ 24/2011)" .– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
22. Приказ Минфина РФ от 20.05.2003 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций".– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
23. Приказ Госкомспорта РФ от 04-12-98 402 «Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости туристского продукта и формированию финансовых результатов у организаций, занимающихся туристской деятельностью».– URL: http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

*Основная литература*

1. Бабаев Ю.А, Петров А.М. Теория бухгалтерского учета: Учебник - 5 изд. – М.: Проспект, 2015 -240с.
2. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2015. - 352 c.
3. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – 5-е изд. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 240с. – (Высшее образование).
4. Лохина И.Н. Лабораторный практикум по дисциплине «Бухгалтерский учет» профессионально-образовательной программы 080500 «Менеджмент»(бакалавриат): учебное пособие / И. Н. Лохина. – Н. Новгород: ООО «Издательство «Пламя», 2012. – 100 с
5. Кемаева С.А., Мизиковский Е.А., Мочкаева Н.Ю. Сборник упражнений и тестов по бухгалтерскому финансовому учету для студентов II и III курса - Нижний Новгород: Издательство Нижегородского госуниверситета, 2014. - 162 с.
6. Петров А.М. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - 352 с.: 60x90 1/16 + CD-ROM. (переплет, cd rom) ISBN 978-5-9558-0185-8

*Дополнительная литература:*

1. Агафонова, М. Н. Торговля. Настольная книга бухгалтера торгового предприятия (+ CD-ROM) / М.Н. Агафонова. - М.: Рид Групп, 2015. - 960 c.
2. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 c.
3. Анищенко, А. В. ООО. От создания до ликвидации. Действуем по новым правилам / А.В. Анищенко. - М.: Эксмо, 2015. - 192 c.
4. Ануфриев В.Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли. "Библиотека журнала "Бухгалтерский учет", 2010, 112с.
5. Бабченко, Т. Н. Бухгалтерский учет и налогообложение (+ CD-ROM) / Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. - М.: КноРус, 2014. - 456 c.
6. Бердышев, С. Н. Продвижение и реклама. Учет, налоги / С.Н. Бердышев. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ,2015. - 336 c.
7. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 398 c.
8. Галкина Я.Ю. Бухгалтерский учет в розничной торговле http://www.rae.ru/forum2012/318/
9. Поленова, С. Н. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: Учебник / С. Н. Поленова. - 3-е изд. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2013. - 464 с «http://znanium.com/»
10. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Л.М. Бурмистрова. - 3-e изд., перераб. и доп. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 320 с.: «http://znanium.com/»
11. Рябчук П.Г. Бухгалтерский учет. 2010 год, 134 страницы.
12. Бухгалтерский учет в торговле http://www.buhscheta.ru/stati.php
13. <http://buhuchet-info.ru/buhgalterskiy-uchet-v-torgovle/342-uchet-perevodov-v-puti-.html>
14. <http://buhuchet-info.ru/buhgalterskiy-uchet-v-torgovle/337-balans-i-drugie-formi-godovoy-i-periodicheskoy-buhgalterskoy-otchetnosti-.html>
15. <http://www.audit-it.ru/news/account/834302.html>
16. <http://glavbuh-info.ru/index.php/2012-04-24-13-36-48>
17. http://nsportal.ru/sites/default/files/2015/04/23/prakticheskoe\_zanyatie.docx

*Интернет-ресурсы*

1. <http://ipinform.ru/otchetnost-i-uchet/kassa-ip/dokumentalnoe-oformlenie-kassovyx-operacij-v-2013-godu.html>
2. Система ГАРАНТ: <http://base.garant.ru/12115838/#ixzz3q9eImPfj>
3. http://[www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).