

ШПАРГАЛКА ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ



Ю.В.Слезингер

**ШПАРГАЛКА
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ
УЧЕТУ**

Учебное пособие

«ВЕЛБИ»

МОСКВА
2005

УДК 657(075.8)
ББК 65.052Я73
С47

Слезингер Ю.В.

С47 **Шпаргалка по бухгалтерскому учету; учеб. пособие. - М.: ТК Велби, 2005. - 64 с.**

ISBN 5-482-00080-X

Пособие содержит все вопросы экзаменационных билетов по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет». Доступность изложения, актуальность информации, максимальная информативность, учитывая небольшой формат пособия, - все это делает шпаргалку незаменимым подспорьем при подготовке к сдаче экзамена.

УДК 657(075.8)
ББК 65.052Я73

Учебное издание

Слезингер Юлия Вячеславовна

ШПАРГАЛКА ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ

Учебное пособие

Подписано в печать 18.04.05. Формат 60х90 у/9

Печать офсетная. Печ. л. 4,0. Тираж 10 000 экз. Заказ № 437

ООО «ТК Велби»

107120, г. Москва, Хлебников пер., д. 7, стр. 2.

Отпечатано с готовых диапозитивов
в ОАО «Типография № 9», г. Москва, ул. Волочаевская, 40

ISBN 5482-00080-X

© Ю.В. Слезингер, 2005
© ООО «ТК Велби», 2005

Тема 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1. Понятие бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет - это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и Документального учета всех хозяйственных операций.

2. Виды бухгалтерского учета

Финансовый учет - это система подготовки бухгалтерской финансовой отчетности, которая используется внутренними и внешними пользователями.

Управленческий **учет** обеспечивает информацией внутренних пользователей, занимающихся управлением предприятия.

Налоговый учет обеспечивает информацией инспекцию Министерства налоговой службы по месту регистрации предприятия.

3. Основные задачи бухгалтерского учета

1. Формирование полной и достоверной информации, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, о деятельности организации и ее имущественном положении.

2. Обеспечение информацией пользователей для контроля за соблюдением законодательства при осуществлении 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 и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

4. Объекты бухгалтерского учета

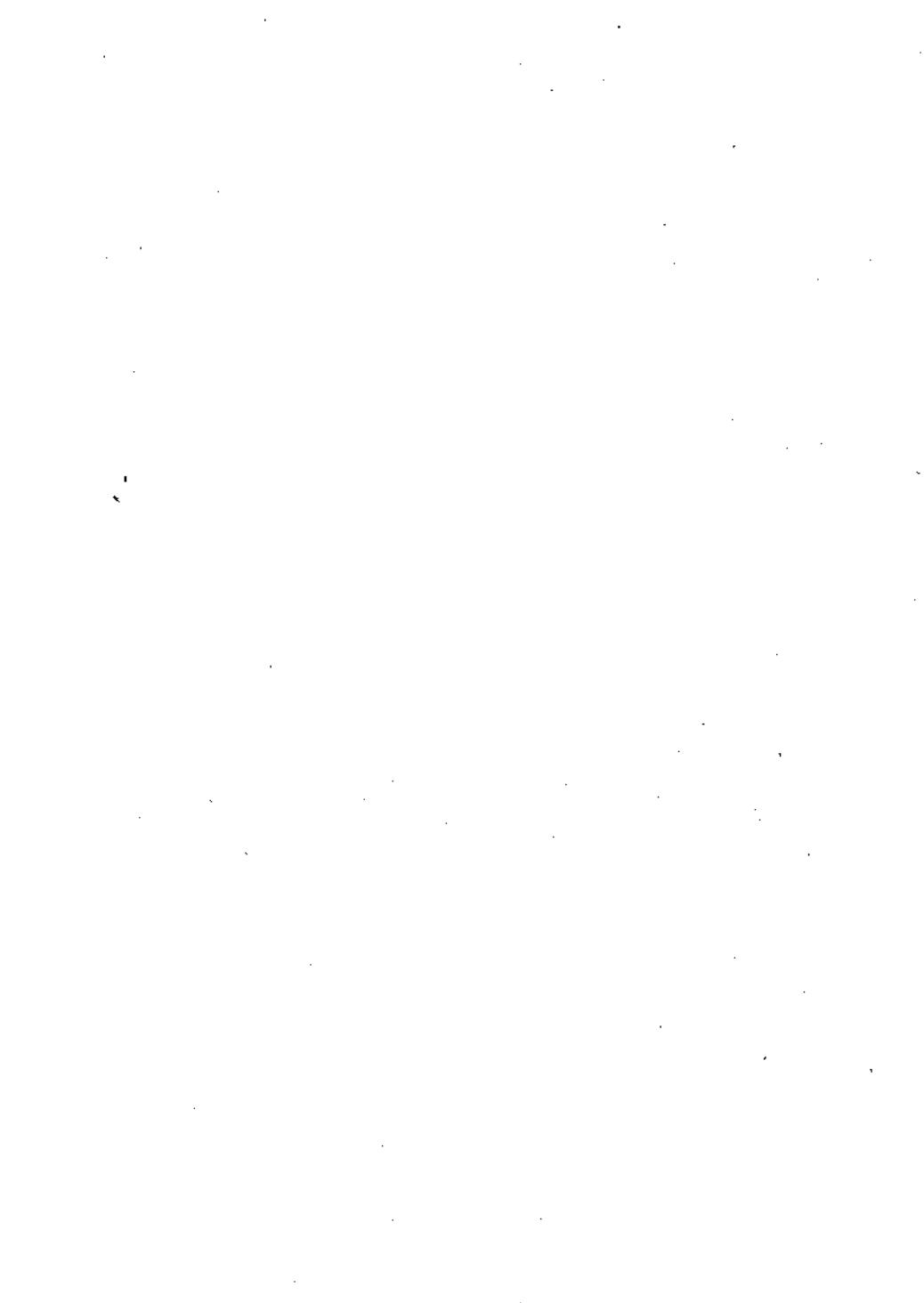
Права требования к сторонним организациям и физическим лицам (дебиторская задолженность).

Обязанности по отношению к сторонним организациям и физическим лицам (кредиторская задолженность).

Имущество организации, нематериальные активы, основные средства, финансовые вложения, производственные запасы, денежные средства.

Собственные источники формирования организации - уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, фонды, прибыль.

Хозяйственные операции, вызывающие изменения в имуществе и обязательствах организации.



5. Требования, предъявляемые к ведению бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций предприятия должен вестись в валюте Российской Федерации - в рублях.

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

Все хозяйственные операции, результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий.

Бухгалтерский учет ведется предприятием с момента его регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации.

Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

Имущество предприятия учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данного предприятия.

6. Допущения и требования при выборе способов ведения бухгалтерского учета в организации

Существуют следующие допущения:

Допущение последовательности применения учетной политики - принятая предприятием учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

Допущение непрерывности деятельности предприятия - предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке!

Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности - факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Допущение имущественной обособленности - активы и обязательства предприятия существуют обособленно от активов и обязательств собственников этого предприятия и активов и обязательств других организаций.

К требованиям относятся:

Требование своевременности - своевременное

7. Функции бухгалтерского учета в системе управления

1) Информационная функция. Большинство управленческих решений принимается на основе бухгалтерской информации менеджерами и руководителями предприятия.

Задачи информационной функции:

- удовлетворение в полном объеме потребностей системы управления в информации о фактически совершившихся фактах хозяйственной деятельности;
- отражение этой информации таким образом, чтобы на основе количественных данных можно было бы получить достоверную качественную характеристику хозяйственной деятельности.

Бухгалтерская информация должна быть достоверной и своевременной. Поэтому бухгалтерский учет осуществляет не только сбор, регистрацию, но и текущий контроль информации при представлении ее соответствующим пользователям.

2) Контрольная функция - это функция, которая обеспечивает контроль за целесообразностью выполняемых хозяйственных операций, их правовой обоснованностью.

Контрольная функция включает следующие виды контроля: предварительный (до свершения хозяйственной операции), текущий (во время осуществления хозяйственной операции) и последующий (после свершения хозяйственной операции).

3) Функция обеспечения сохранности имущества является продолжением контрольной. Ее задача -

Тема 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

8. Предмет бухгалтерского учета

Предмет бухгалтерского учета - отражение состояния и движения активов, источников их образования и результатов деятельности хозяйствующего субъекта (организации). Наиболее ярко содержание предмета раскрывается через объекты бухгалтерского учета: долгосрочные и краткосрочные/текущие активы, собственный и привлеченный капитал и операции, возникающие в процессе осуществления хозяйственной деятельности.

отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности.

Требование осмотрительности - большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов.

Требование полноты - учетная политика предприятия должна обеспечивать полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

Требование приоритета содержания перед формой - отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования.

Требование непротиворечивости - тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца.

Требование рациональности - рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины предприятия.

обеспечение сохранности имеющихся на предприятии основных средств, материальных запасов, финансовых ресурсов.

Инструментом для реализации этой функции является инвентаризация предприятия, которая позволяет определить изменения, происшедшие в составе собственности, выявить виды хищений, порчи и потерь, и их виновников.

4) Функция обратной связи заключается в том, что бухгалтерский учет принимает информацию о хозяйственных операциях с мест их возникновения, проверяет, обрабатывает и передает ее управляющей системе предприятия, затем управленческая информация передается бухгалтерской службе, которая направляет эту информацию в производственные подразделения и использует ее в своей работе. Благодаря функции обратной связи на предприятии создается информационная система, которая обеспечивает необходимыми данными все уровни управления. Никакая другая система не в состоянии выполнить эту задачу.

Функцию обратной связи, как правило, выполняет находящаяся на разных носителях исходная информация, поступающая главным образом из первичной документации.

5) Аналитическая функция заключается в текущем анализе использования ресурсов, осуществления затрат, применения цен и т.д. Достоверная и юридически обоснованная бухгалтерская информация используется для анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений.

9. Классификация имущества по составу и функциональной роли

По составу и функциональной роли имущество предприятия подразделяется на две группы:

Внеоборотные активы (основной капитал) - это имущество, которое участвует в нескольких производственных циклах и используется более года.

Оборотные активы (оборотный капитал) - это имущество, которое находится в текущем хозяйственном обороте и используется в течение одного года.

В состав внеоборотных активов входят:

Основные средства. К ним относятся средства труда, по которым установлен срок полезного использования, превышающий год (здания, сооружения, машины, оборудование, инструменты, транспортные средства и т.д.).

Нематериальные активы - учетные объекты, не обладающие физическими свойствами, но позволяющие получать организации доход постоянно или в течение длительного срока их эксплуатации. К ним относятся объекты интеллектуальной собственности: исключительные авторские права на патенты, товарные знаки, ноу-хау, программные продукты, гудвилл (деловая репутация фирмы), лицензии и т.д. Нематериальные активы, как и основные средства, могут перенести свою стоимость на готовый продукт частями. Они используются в сфере производства и в сфере обращения.

Капитальные вложения - это затраты, осуществленные в связи со строительством или приоб-

10. Классификация имущества по источникам образования и целевому назначению

По источникам образования и целевому назначению имущество организаций подразделяют на собственное (собственный капитал) и заемное.

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

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

Целевое финансирование и поступление - это средства, полученные из бюджета, отраслевых и межотраслевых фондов специального назначения, от других организаций и физических лиц для осуществления мероприятий целевого назначения.

Нераспределенная прибыль - это чистая прибыль, не распределенная между акционерами (учредителями), использованная на накопление имущества хозяйствующего субъекта.

Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года формируется исходя из прибыли или убытка за отчетный год от обычной деятельности с учетом влияния на результат последствий чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности. (стихийных бедствий, пожара, аварии, национализации и т.п.) в случае их возникновения.

11. Метод бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета - это совокупность способов и приемов, с помощью которых познается предмет (объекты) бухгалтерского учета. Он позволяет изучить явления в движении, изменении, взаимосвязи и во взаимодействии. Метод бухгалтерского учета зависит от предмета учета, т.е. отражаемых и контролируемых объектов, а также поставленных перед учетом задач и предъявляемых к нему требований.

Поэтому метод нельзя рассматривать как нечто застывшее. Развитие научно-технического прогресса предъявляет новые требования к бухгалтерскому учету, а это вызывает изменение его приемов и способов.

Метод бухгалтерского учета включает в себя следующие способы и приемы, которые принято называть элементами метода бухгалтерского учета: документацию и инвентаризацию, оценку и калькуляцию, счета и двойную запись, баланс и отчетность.

Тема 3. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

12. Понятие документирования

Документирование - это способ оформления хозяйственных операций.

Документирование хозяйственных операций определено Федеральным законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Порядок создания, принятия и отражения в бухгалтерском учете, а также хранения первичных документов регламентируется Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете.

Первичные документы фиксируют факт совершения хозяйственной операции. Они должны содержать достоверные данные и оформляться своевременно, в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания. При реализации товаров, продукции, работ и услуг с применением контрольно-кассовых машин допускается составление первичного учетного документа не реже одного раза в день по его окончании на основании кассовых чеков.

Обязательствами организаций являются краткосрочные и долгосрочные кредиты банка, кредиторская задолженность, займы и обязательства по распределению.

Краткосрочные ссуды организация получает на срок до 1 года - на запасы товарно-материальных ценностей, расчетные документы в пути и другие нужды, а долгосрочные на срок от 1 года - на внедрение новой техники, организацию и расширение производства, механизацию производства и другие цели.

Кредиторская задолженность - это задолженность данной организации перед другими организациями, которые называются кредиторами. Кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой материальных ценностей, называют поставщиками, а кредиторов, которым предприятие должно по нетоварным операциям, - прочими кредиторами.

Займы - это полученные от других организаций займы под векселе и другие обязательства, а также средства от выпуска и продажи акций и облигаций организации. Займы, полученные на срок до 1 года, называют краткосрочными, а на срок более 1 года - долгосрочными.

Обязательства по распределению включают задолженности рабочим и служащим по заработной плате, органам социального страхования и налоговым органам по платежам в бюджет. Они появляются в связи с тем, что момент возникновения долга не совпадает со временем его уплаты.

Хозяйственные процессы - это процессы снабжения, производства и реализации продукции промышленной организации.

ретенением основных средств или нематериальных активов.

Долгосрочные финансовые вложения - это вложение денежных средств или иного имущества в другие предприятия с целью получения дохода или контроля над их деятельностью. К ним относятся вложения в уставные капиталы, акции, облигации. Финансовые вложения на срок более 1 года считаются долгосрочными, а на срок до 1 года - краткосрочными.

Оборотные активы (оборотный капитал) состоят из:

Материальных оборотных средств. В их состав входят сырье и материалы, топливо, полуфабрикаты, незавершенное производство, животные на выращивании и откормке, расходы будущих периодов, готовая продукция, предназначенная для реализации, т.е. на складе, и отгруженная покупателям.

Денежных средств. Денежные средства складываются из остатков наличных денег в кассе организации, на расчетном счете и других счетах в банках.

Краткосрочных финансовых вложений.

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

Оборотные активы отражаются во втором разделе актива баланса.

13. Классификация первичных документов

По назначению первичные документы подразделяются на:

· организационно-распорядительные; оправдательные; комбинированные; документы бухгалтерского оформления.

Организационно-распорядительные документы содержат задание или разрешение на проведение операции. К ним относятся приказы, распоряжения, указания, доверенности и т.п. Состав и требования к оформлению организационно-распорядительных документов определяются Госстандартом России. Информация, содержащаяся в этих документах, не отражается в учетных регистрах.

Оправдательные документы подтверждают факт совершения операции. К ним относятся накладные, требования-накладные, приходные ордера, акты приема и т.п. Информация, содержащаяся в них, заносится в учетные регистры.

Комбинированные документы сочетают в себе признаки разрешительных и оправдательных документов, например расходный кассовый ордер, платежная ведомость и т.п.

По порядку оформления первичные документы подразделяются на:

· первичные (приходные кассовые ордера); сводные (товарные и кассовые отчеты).

По способу использования подразделяются на: разовые (акты на списание основных средств); накопительные (лимитно-заборные карты).

14. Реквизиты первичных документов

Реквизиты - это показатели, характеризующие хозяйственную операцию, отраженную в документе.

По значению реквизиты можно разделить на **обязательные** и дополнительные.

Обязательные реквизиты должны присутствовать в каждом первичном документе.

К ним относятся:
· наименование;
· дата составления;
· наименование организации, от имени которой составлен документ;
· содержание хозяйственной операции;
· измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
· наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
· личные подписи должностных лиц и их расшифровка.

Дополнительные реквизиты могут быть включены в первичные документы в зависимости от характера операции и технологии обработки учетной информации, которые дополняют или уточняют содержание определенных специфически хозяйственных операций.

Например, к дополнительным реквизитам можно отнести:

- наименования и адреса организаций, участвующих в данной хозяйственной операции (поставщика, банка, покупателя);

Тема 4. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ИМУЩЕСТВА И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

15. Понятие инвентаризации

Инвентаризация - это проверка фактического наличия имущества и обязательств организации с целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. Инвентаризация имущества и обязательств определена Федеральным законом «О бухгалтерском учете». Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

16. Виды инвентаризации

Инвентаризации различаются:

1) *По объему проверки*: полные инвентаризации; неполные (частичные) инвентаризации.

Полные инвентаризации проводятся в конце года перед составлением годового отчета. При полных инвентаризациях проверке подлежат все материальные ценности, денежные средства и расчетные отношения с другими предприятиями и лицами, а также все виды средств, не принадлежащие предприятию (арендованные основные средства; товарно-материальные ценности; принятые на ответственное хранение; материалы, принятые в переработку и т.д.).

Неполные инвентаризации охватывают часть средств предприятия, например, один вид имущества в определенных местах хранения. Неполные инвентаризации могут проводиться несколько раз в году, что позволяет уточнять данные первичных учетных документов, контролировать работу материально ответственных лиц, бороться со злоупотреблениями.

2) *По полноте охвата*: выборочные; сплошные.

Выборочные инвентаризации проводятся у конкретного материально ответственного лица по некоторым ценностям на выбор.

Выборочные инвентаризации проводятся, когда у предприятия находится большая номенклатура ценностей. Основной задачей является осуществление контроля за сохранностью товарно-материальных ценностей, выполнением правил их хранения и соблюдением материально ответственными лицами установленного порядка ведения складского учета.

- указание суммы не только цифрами, но и прописью (при оформлении денежных документов);
- печать (в командировочном удостоверении, приходном кассовом ордере, платежном поручении) и др.

По сроку действия реквизиты делятся на:

- постоянные;
- условно-постоянные;
- переменные.

К **постоянным** реквизитам относятся те, которые в рамках конкретного предприятия длительное время не меняются.

Например, к постоянным реквизитам можно отнести: наименование и адрес предприятия; номера расчетных счетов; табельные номера работников и др.

К **переменным** реквизитам относятся сведения, определяющие временное количественное и качественное содержание хозяйственных операций.

Например, к переменным реквизитам можно отнести: дату совершения хозяйственной операции; количество отпускаемых в производство материалов; сумму начислений заработной платы работникам и др.

По месту составления подразделяются на: внутренние (приходные кассовые ордера); внешние (товарно-транспортные накладные).

По учетным позициям на: однопозиционные (кассовые ордера); многопозиционные (расчетно-платежные ведомости).

По оформлению однородных операций на: унифицированные (приходные кассовые ордера); прочие (ведомости расчета износа основных средств).

По способу заполнения: написанные вручную (различные виды документов); составленные на пишущей машинке (макетированные карты); полностью составленные на ЭВМ (машиночитаемые документы).

Сплошные инвентаризации проводятся одновременно во всех структурных подразделениях предприятия, в том числе и выделенных на самостоятельные балансы.

3) *По основаниям проведения:* плановые; внеплановые; повторные; контрольные.

Плановые инвентаризации проводятся по графику в указанные сроки, утвержденные руководителем, причём сроки проведения их не подлежат оглашению.

Внеплановые инвентаризации проводятся в силу сложившихся обстоятельств: при передаче дел материально ответственным лицам, после стихийных бедствий, хищений.

Повторные инвентаризации проводятся, если возникли сомнения в достоверности, объективности, качестве проведенных инвентаризаций.

Контрольные инвентаризации. По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия складов, где проводились инвентаризации. Они должны охватывать не менее 10% проверенного имущества. При выявлении расхождений в результатах руководитель предприятия должен потребовать письменное объяснение от лиц, которые проводили инвентаризацию ранее и от материально ответственных лиц.

6 случае обнаружения фактов приписок и других злоупотреблений руководитель распускает инвентаризационную комиссию и решает вопрос о привлечении виновных к ответственности. После этого назначается новая инвентаризационная комиссия.

4) *По объекту проверки:* основных средств; денежных средств; расчетов; товарно-материальных ценностей; незавершенного производства.

17. Порядок и сроки проведения инвентаризации

Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

При коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя, коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более 50% его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Для проведения инвентаризации приказом руководителя создается постоянно действующая инвентаризаци-

19. Оценка малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП)

МБП принимаются к бухгалтерскому учету в оценке по фактической себестоимости, т.е. в размере затрат, связанных с их приобретением.

Свою стоимость на производимый продукт МБП относит через сумму начисленного износа. Износ МБП, переданных в производство или эксплуатацию, рассчитывается по их видам одним из следующих способов перенесения стоимости:

линейный способ, исходя из фактической себестоимости предмета и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования;

способ списания стоимости пропорционально объему продукции, исходя из количества продукции, производимой с использованием предмета в отчетном периоде;

процентный способ:

1) начисление 100% износа при передаче МБП со склада в эксплуатацию;

2) начисление 50% износа МБП при передаче их в эксплуатацию, а остальные 60% стоимости, за вычетом стоимости лома, относятся на затраты того месяца, в котором предметы пришли в негодность (согласно актам на списание).

Применение одного из способов по конкретному предмету производится в течение его срока использования.

Предприятия могут списывать в расход МБП, которые имеют стоимость в пределах одной двадцатой

Тема 5. ОЦЕНКА ИМУЩЕСТВА И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

18. Понятие оценки

Оценка - это способ денежного измерения объектов бухгалтерского учета.

Для определения, в какой сумме должен быть признан тот или иной объект в бухгалтерском учете и отчетности, могут быть использованы следующие методы:

фактическая (первоначальная) стоимость (себестоимость), т.е. сумма денежных средств или их эквивалентов, уплаченная или начисленная при приобретении или производстве объекта;

текущая (восстановительная) стоимость (стоимость продажи), т.е. сумма денежных средств или эквивалентов, которая должна быть уплачена в настоящее время в случае необходимости замены какого-либо объекта;

текущая рыночная стоимость (стоимость продажи), т.е. сумма денежных средств или их эквивалентов, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации.

При отсутствии иной базы измерения для оценки может быть использована дисконтированная стоимость, т.е. величина будущих денежных поступлений или их эквивалентов, за которую предположительно должен быть приобретен объект в ходе обычной хозяйственной деятельности.

20. Оценка реализации продукции

Совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции, называется процессом реализации. Его планирование начинается с обеспечения предприятия заказами, на их основе составляется план по номенклатуре, положенный в основу организации производственного процесса. Заключаются договоры с покупателями, в которых указаны ассортимент, срок отгрузки, количество и качество продукции, цена, форма расчетов.

Моментом реализации считается если дата зачисления на расчетный счет платежа от покупателя, или дата отгрузки, сдачи продукции, работ, услуг и предъявления в банк платежных документов.

В обоих случаях реализованная продукция, работы, услуги учитываются на счете 46 «Реализация продукции (работ, услуг)». Особенностью его является отражение по дебету и кредиту счета одинакового количества (объема) реализованной продукции в разных оценках: по дебету - в сумме фактических затрат и налога на добавочную стоимость, а по кредиту - в сумме выручки (зачисленного платежа) или суммы, предъявленной к оплате вместе с налогом на добавленную стоимость. Эта особенность и позволяет использовать счет 46 для расчета финансового результата хозяйственной деятельности предприятия как разницу между оборотами. Превышение оборота по дебету означает убыток как результат работы, а превышение оборота по кредиту - прибыль. Счет 46 сальдо не имеет, так как ежемесячно закры-

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, - по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления.

В соответствии с законодательством допускается применение и других методов оценки.

В балансе активы организации показываются по себестоимости. Себестоимость - это затраты организации на момент приобретения активов. Рыночная стоимость - это стоимость активов на момент их продажи. Оценка по себестоимости по сравнению с рыночной стоимостью является более предпочтительной, так как:

трудно производить оценку рыночной стоимости; знание рыночной стоимости не является необходимым, потому что активы используются в процессе функционирования организации, а не для продажи.

валяется в корреспонденции со счетом 80 «Прибыли и убытки».

Если моментом реализации считается факт сдачи (отгрузки) продукции, работ, услуг, первым вступает в работу счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Это активный счет, saldo которого определяет отпускную стоимость сданных заказчику работ, услуг; оборот по дебету - отпускная стоимость сданных работ, услуг, продукции в отчетном месяце; оборот по кредиту - суммы, оплаченные покупателем в отчетном месяце.

На отдельных счетах определяются и учитываются результаты от реализаций основных средств (счет 47 «Реализация и прочие выбытия основных средств») и прочих активов (счет 48 «Реализация прочих активов»).

онная комиссия, в которую включаются представители администрации, работники бухгалтерии, другие специалисты (экономисты, товароведы и т.д.). В состав комиссии можно включать представителей внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.

Инвентаризация ценностей производится по их местонахождению и по материально ответственным лицам, на хранении у которых эти ценности находятся и с которыми, заключены договоры о материальной ответственности.

Материально ответственное лицо перед проведением инвентаризации должно рассортировать и разложить материальные ценности, оформить все приходные и расходные документы.

Инвентаризационная комиссия берет расписку у материально ответственного лица о том, что все поступившие и выбывшие материальные ценности учтены, и первичные документы по их движению сданы в бухгалтерию или переданы комиссии.

После этого инвентаризационная комиссия в присутствии материально ответственного лица проверяет наличие материальных ценностей и составляет инвентаризационные описи или акты инвентаризации.

Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

Полученные данные инвентаризации затем сравнивают с данными бухгалтерского учета. По имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных, составляются сличительные ведомости.

от установленного лимита за единицу, по мере отпуска их в производство (обращение) без начисления износа. В целях обеспечения сохранности этих предметов на предприятии должен быть организован несистемный учет.

При отпуске МБП в производство, транспортно-заготовительные расходы добавляются исходя из среднего процента.

От того насколько точно и своевременно бухгалтер рассчитывает износ МБП, находящихся в данный период времени в эксплуатации, зависит правильность формирования затрат, а значит, и прибыли предприятия.

21. Оценка незавершенного производства

Продукция, не прошедшая всех стадий обработки и не принятая отделом технического контроля, а также незаконченные работы, не принятые заказчиками, относятся к незавершенному производству.

Более точные данные об остатках затрат в незавершенном производстве можно получить путем проведения инвентаризации незавершенного производства на конец отчетного периода (месяца, квартала, года).

При инвентаризации определяют:
фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов), незаконченных сборкой;

фактическую комплектность незавершенного производства;

остаток незавершенного производства по аннулированным заказам и также по заказам, выполнение которых приостановлено.

На предприятиях с индивидуальным и мелкосерийным характером производства стоимость незавершенного производства определяется производственными затратами на незаконченные заказы.

В крупносерийных и массовых производствах незавершенное производство оценивают ежемесячно:

по нормативной (плановой) производственной себестоимости;

по прямым статьям расходов;

по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

22. Понятие калькуляционной единицы

Калькуляционная единица представляет собой измеритель объекта калькулирования.

Различия в характере производимой продукции, технологических процессов, организации производства приводят к многообразию калькуляционных единиц, применяемых на практике. По сходным признакам вся их совокупность может быть сведена в семь групп. Содержание групп калькуляционных единиц рассмотрим на конкретных примерах:

натуральные единицы соответствуют единицам измерения, в которых данная продукция планируется, учитывается и реализуется потребителям;

укрупненные натуральные единицы применяются для промежуточного калькулирования совокупности однородной продукции;

условно-натуральные единицы используются для калькулирования продукции, содержание полезного вещества в натуральной единице которой может колебаться;

стоимостные единицы - на 1000 руб. стоимости запасных частей в оптовых (продажных) ценах, на рубль товарной продукции в ценах выпуска или реализации;

трудовые единицы используются для калькулирования продукции подразделений организации;

выполненные работы и услуги в качестве калькуляционной единицы, применяются, как правило, в производствах, занятых строительством, ремонтом,

Тема 6. КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

22. Понятие калькулирования

Калькулирование - это способ исчисления в денежной форме себестоимости отдельных хозяйственных процессов и их единиц. Форму, в которой производится расчет, называют калькуляцией.

При помощи калькуляции определяется себестоимость приобретенных ресурсов, произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Калькуляции себестоимости продукции используются в управлении производством. В планировании, учете и анализе себестоимости продукции применяются различные калькуляции: предварительные и отчетные.

24. Виды методов учета затрат и калькулирования

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции.

Методы учета затрат и калькулирования можно сгруппировать по трем признакам:

а) по объектам учета затрат:

попроцессный метод;

попередельный метод;

позаказный метод;

б) по полноте учета затрат:

калькулирование полной себестоимости;

калькулирование неполной себестоимости;

в) по оперативности учета и контроля затрат:

учет фактической себестоимости;

учет нормативных затрат.

Метод учета затрат и калькулирования выбирается предприятием самостоятельно, так как он зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности, применяемой технологии, ассортимента продукции и т.п.

Типичной ошибкой организаций является не разграничение затрат отчетного периода между завершенной и незавершенной производством продукцией (работами, услугами), что ведет к завышению показателя себестоимости реализованной продукции, к недостоверности формирования финансового результата и объектов налогообложения.

оказанием транспортных услуг и т.д. (тонно-километр перевозок, машино-смена и др.);

техничко-экономический показатель как калькуляционная единица используется для сравнения затрат на единицу потребительской полезности однородных изделий (исчисление затрат на производство трактора на единицу мощности, затрат на производство прессы на единицу производительности).

25. Попроектный метод

Проектный метод чаще всего применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горно-рудной, газовой, нефтяной и др.) и энергетике.

Эти отрасли характеризуются массовым типом производства, непродолжительным циклом, ограниченной номенклатурой выпускаемой продукции, единой единицей измерения и калькулирования, полным отсутствием либо незначительным размером незавершенного производства.

В итоге выпускаемая продукция является одновременно объектом учета затрат и объектом калькулирования. Себестоимость единицы продукции определяется делением суммарных издержек за отчетный период на количество произведенной за этот период продукции.

26. Попередельный метод

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции характерен для массовых производств, в которых исходное сырье или материалы последовательно превращаются в готовую продукцию. Производственные процессы или их группы образуют переделы, каждый из которых завершается выпуском промежуточного продукта - полуфабриката, который к тому же может быть в таком виде реализован на сторону. Эти переделы и являются объектами учета затрат.

27. Позаказный метод

Позаказный метод учета и калькулирования себестоимости используется при изготовлении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия.

Все прямые затраты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислением на нее) учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой) распределения.

Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления. При этом под заказом понимается заявка клиента на определенное количество специально созданных или изготовленных для него изделий. Вид заказа определяется договором с заказчиком. В нем же оговаривается стоимость, оплачиваемая заказчиком, порядок расчетов, передачи продукции (работ, услуг), срок выполнения заказа.

До момента передачи заказа все относящиеся к нему затраты считаются незавершенным производством. Другими словами, при этом методе затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и общепроизводственные

28. Основные принципы нормативного метода учета и калькулирования

Основные принципы нормативного метода учета сводятся к следующему:

1. Предварительное составление нормативной калькуляции себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет.

Данный принцип может быть реализован лишь при наличии у предприятия нормативной базы, содержащей нормативные, сметные (бюджетные) показатели, рассчитываемые на основании первичной технологической, конструкторской, финансовой и административной документации и используемые для разнообразных нужд управления: определение нормативных сумм затрат на производственные и коммерческие процессы, лимитирование отпуска в производство и на хозяйственные цели материальных и топливно-энергетических ресурсов, расчетов фондов оплаты труда, численности персонала, смет расходов на содержание аппарата управления, проектов отпускных цен и т.п.

2. Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости, определение влияния этих изменений на себестоимость продукции и эффективности мероприятия, послуживших причиной изменения норм.

3. Учет фактических затрат в течение месяца с подразделением на расходы по нормам и отклонения от норм.

4. Установление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм по местам их возникновения.

5. Определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

накладные расходы относятся на каждый индивидуальный заказ или же на произведенную партию продукции.

Если заказ представлен единичным изделием, то его себестоимость рассчитывается путем суммирования всех затрат. Если заказом предусмотрено производство нескольких изделий или их партий, то путем суммирования затрат получают себестоимость изготовленной всей партии.

Учет издержек по отдельным заказам начинается с открытия заказа. Открыть заказ - значит заполнить соответствующий бланк заказа (или наряд на выполнение заказа).

29. Система «Стандарт-кост»

Система «Стандарт-кост» - для отечественного учета является новым методом нормативного учета затрат.

Название «Стандарт-кост» в широком смысле подразумевает себестоимость, установленную заранее (в противоположность себестоимости, данные о которой собираются).

Смысл системы «Стандарт-кост» заключается в том, что в учет вносится то, что должно произойти, а не то, что произошло, учитывается не факт, а должное, и обособленно отражаются возникшие отклонения.

Основная задача, которую ставит перед собой данная система, - учет потерь и отклонений в прибыли предприятия. В ее основе лежит четкое, твердое установление норм затрат материалов, энергии, добавочного времени, труда, затрат и всех других расходов, связанных с изготовлением какой-либо продукции или полуфабрикатов. Причем установленные нормы нельзя перевыполнить. Выполнение их даже на 80% означает успешную работу. Превышение нормы означает, что она была установлена ошибочно.

Сравнение нормативного метода учета затрат с системой «Стандарт-кост» позволяет сделать следующие выводы: оба метода учитывают затраты в пределах норм; оба метода предполагают учет полных затрат; в учете по методу «Стандарт-кост» расходы сверх установленных норм относятся на виновных лиц или на

31. Значение калькулирования себестоимости продукции

Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством.

Функционировавшие ранее калькуляционные системы преследовали одну цель - оценить запасы готовой продукции и полуфабрикатов собственного производства, что необходимо для внутрипроизводственных целей и для составления внешней отчетности, а также для определения прибыли. Несмотря на важность этой задачи, прежние системы калькулирования не содержали информации, пригодной для решения многих управленческих задач.

Современные системы калькулирования более сбалансированы. Содержащаяся в них информация позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций как:

- целесообразность дальнейшего выпуска продукции;
- установление оптимальной цены на продукцию;
- оптимизация ассортимента выпускаемой продукции;
- целесообразность обновления действующей технологии и станочного парка;
- оценка качества работы управленческого персонала.

Современное калькулирование лежит в основе оценки выполнения принятого предприятием или

30. Система «Директ-костинг»

«Директ-костинг» - это система, в основе которой лежит исчисление сокращенной себестоимости продукции и определения маржинального дохода. Согласно этой системе, в составе себестоимости необходимо учитывать только прямые расходы.

Наиболее приемлемым названием 3-й системы является «маржинальный метод бухгалтерского учета». Это связано с тем, что основным показателем при системе «Директ-костинг» служит маржинальный доход.

С помощью данного показателя определяется порог рентабельности производства, устанавливается цена безубыточной реализации продукции и т.д.

Построение отчетов о прибылях и убытках при системе «Директ-костинг» имеет следующий вид:

Как видно из отчета, разница между выручкой от продажи продукции и переменными затратами представляет собой маржинальный доход.

Постоянные затраты не включаются в себестоимость продукции, а списываются непосредственно на уменьшение прибыли предприятия.

«Директ-костинг» позволяет руководству заострить внимание на изменение маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным изделиям: выявить продукцию с большей рентабельностью.

Достоинство системы «Директ-костинг» состоит в том, что ограничение себестоимости лишь переменными расходами позволяет упростить процессы нор-

Тема 7. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

32. Счета бухгалтерского учета

Счета бухгалтерского учета - это способ группировки и текущего отражения изменений, происходящих в имуществе и обязательствах организации.

Счета позволяют получать сведения о движении имущества и обязательств для управления хозяйственными процессами и осуществления контроля.

Счета открываются на каждый объект учета: счет «Основные средства»; счет «Касса»; счет «Расчетные счета»; счет «Уставный капитал» и т. п.

Отражение операций на счетах ведется в денежном измерителе, а в необходимых случаях - в натуральном и трудовом измерителе.

Все изменения, происходящие с имуществом и обязательствами, представляются собой либо их увеличение, либо уменьшение. С целью раздельного учета увеличения и уменьшения объекта учета счет делится на две части: левая - дебет (Д); правая - кредит (К).

мирования, бюджетирования, учета и контроля затрат, так как себестоимость становится более прозрачной, а затраты, приведенные в разрезе статей, лучше контролируются.

Система «Директ-костинг» обеспечивает возможность быстрого реагирования производства в ответ на меняющиеся условия рынка. Она также становится составной частью маркетинга - системы управления предприятием в условиях рыночной экономики.

результаты финансово-хозяйственной деятельности и не включаются в затраты на производство, как при нормативном методе.

В условиях «Стандарт-кост» изменение норм в текущем учете не предполагается. При нормативном методе это возможно.

Из вышеизложенного можно сделать вывод, что система учета себестоимости может влиять на повышение доходности предприятия по таким трем направлениям как:

- выявление устранимых потерь (неблагоприятных отклонений), снижающих прибыль предприятия;
- предоставление менеджерам точных данных о себестоимости производства, на основании которых отдел сбыта может планировать объем продаж и устанавливать оптимальные цены;

- минимизация учетной работы, связанной с калькулированием.

С решением всех трех задач система «Стандарт-кост» справляется успешнее, чем система прошлых затрат.

центром ответственности плана. Оно необходимо для анализа причин отклонения от плановых заданий по себестоимости.

Данные фактических калькуляций используются для последующего планирования себестоимости, для обоснования экономической эффективности внедрения новой техники, выбора современных технологических процессов, проведения мероприятий по повышению качества продукции, проверки проектов строительства и реконструкции предприятий.

По результатам калькулирования можно принять решение о проведении ремонта самостоятельно или с использованием услуг сторонних организаций.

Наконец, калькулирование является основой трансфертного ценообразования. Трансфертная (внутренняя) цена применяется при коммерческих операциях между подразделениями одного и того же предприятия. Наибольшую актуальность вопросы формирования трансфертных цен имеют при наличии права у подразделения предприятия самостоятельно выходить на внешних покупателей. В этом случае от правильного формирования трансфертной цены будет зависеть общее положение организации.

Если же продукция подразделения полностью потребляется внутри предприятия, трансфертная цена является лишь учетной категорией, необходимой для обеспечения хозяйственных связей между внутренними подразделениями предприятия, но при этом она влияет на конечные результаты организации.

33. Классификация счетов бухгалтерского учета по связи с балансом

По связи с балансом счета подразделяются на *балансовые* и *забалансовые*:

Балансовые счета учитывают наличие и движение имущества и обязательств организации.

Забалансовые счета учитывают имущество, не принадлежащее организации, но находящееся у нее временно (счет «Арендованные основные средства»), условные права и обязательства (счет «Обеспечения обязательств и платежей выданные»), а также контролируют отдельные хозяйственные операции (счет «Товары, принятые на комиссию»).

Балансовые счета в зависимости от того, что на них отражается и каков характер сальдо, бывают *активные, пассивные, активно-пассивные, бессальдовые*.

На активных счетах отражается движение имущества организации и прав требования организации к другим организациям и физическим лицам (например, основные средства, денежные средства, дебиторская задолженность организации и др.).

Сальдо активных счетов отражается в активе баланса.

На пассивных счетах отражается движение источников имущества и обязательств организации (например, уставный капитал, прибыль, кредиты банка и др.).

Сальдо пассивных счетов отражается в пассиве баланса. На активно-пассивных счетах сальдо может

34. Классификация счетов бухгалтерского учета по назначению и структуре

По назначению и структуре счета бухгалтерского учета делятся на 2 группы:

- счета имущества и обязательств;
- счета хозяйственных процессов и их результатов.

Счета имущества и обязательств, в свою очередь, подразделяются на 2 подгруппы: основные и регулирующие.

Счета хозяйственных процессов и их результатов подразделяются на 2 подгруппы: операционные и финансово-результатные.

35. Основные счета

Основными счета называются потому, что в них отражается основное содержание операций по движению имущества и обязательств организации. Основные счета включают следующие их виды:

- *инвентарные (материальные)*, предназначенные для отражения наличия и движения имущества организации, имеющего конкретную материальную форму: основных средств, нематериальных активов, материалов, ценных бумаг, товаров, готовой продукции. Инвентарные счета являются активными счетами, сальдо имеют только дебетовое;
- *денежные*, предназначенные для отражения наличия и движения денежных средств организации. Примером таких счетов являются: «Касса», «Расчетные счета», «Валютные счета», «Специальные счета в банках». Денежные счета являются активными счетами, сальдо имеют только дебетовое;
- *фондовые*, предназначенные для отражения собственного капитала организации: уставного, добовочного, резервного капитала, резервов предстоящих расходов и платежей. Фондовые счета являются пассивными счетами, сальдо имеют только кредитовое;
- *счета расчетов*, предназначенные для отражения расчетов организации с другими организациями и лицами: с поставщиками и подрядчиками, покупа-

36. Регулирующие счета

Регулирующие счета предназначены для корректирования сумм, отраженных на основных счетах. Регулирующие счета включают два их вида: *контрарные* и *дополнительные*.

Контрарные счета отражают движение сумм, регулирующих оценку имущества и обязательств. Могут быть как активными, так и пассивными. Примером пассивных счетов являются: «Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов», «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и др. Эти счета имеют кредитовое сальдо.

Дополнительные счета отражают движение сумм, представляющих разницу между реальной оценкой имущества и их условной оценкой, по которой имущество учтено на основном счете. Примером является счет «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

быть как дебетовое, так и кредитовое. Например, счет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Сальдо активно-пассивных счетов отражается в балансе развернуто, т.е. дебетовое сальдо - в активе, кредитовое - в пассиве.

телями и заказчиками, с подотчетными лицами, с учредителями организации, с бюджетом, с социальными фондами, по кредитам и займам и др. Счета расчетов могут быть активными, пассивными, активно-пассивными.

Активные счета расчетов отражают расчеты организации с дебиторами, т.е. должниками данной организации. Сальдо эти счета имеют дебетовое.

Пассивные счета расчетов отражают расчеты организации с кредиторами, т.е. с другими организациями и лицами, которым должна данная организация. Сальдо эти счета имеют кредитовое.

Активно-пассивные счета расчетов отражают расчеты организации с другими организациями и лицами, которые могут выступать и дебиторами, и кредиторами. Сальдо на таких счетах может быть дебетовое или кредитовое.

37. Операционные счета

Операционные счета предназначены для отражения отдельных хозяйственных процессов, образующих в совокупности хозяйственную деятельность организации. Операционные счета включают следующие их виды:

- **собираательно-распределительные**, предназначенные для собирания расходов определенного целевого назначения и последующего их распределения между соответствующими объектами. Собираательно-распределительные счета ведутся по схеме активных счетов, сальдо не имеют. К ним относятся счета: «Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы»;
- **калькуляционные**, предназначенные для накопления и суммирования затрат по отдельным хозяйственным процессам, а также для определения себестоимости единиц этих процессов. Калькуляционные счета являются активными. Сальдо могут иметь дебетовое, оно показывает сумму затрат по незаконченным процессам. Примером таких счетов являются: «Основное производство», «Вспомогательные производства», «Вложения во внеоборотные активы» и др.;
- **отчетно-распределительные**, предназначенные для распределения доходов и расходов между смежными отчетными периодами. Отчетно-распределительные счета бывают активные и пассивные.

39. Синтетические и аналитические счета

Установленные в плане счетов счета бухгалтерского учета первого и второго порядка предназначены для обобщенного учета объектов и носят название **синтетических счетов** (от слова синтез - соединение). Они ведутся только в денежном выражении. На синтетических счетах учитываются, например, основные средства в целом без разделения на конкретные объекты, материалы в целом без разделения на конкретные виды материалов и т.д. Но для оперативного управления производством и его функционирования необходимы детальные сведения о каждом объекте учета. Для этих целей в системе бухгалтерского учета параллельно с синтетическими счетами ведутся счета детального учета объектов, которые называются **аналитическими счетами** (от слова анализ - разложение). Аналитические счета, на которых учитывается имущество, имеющее конкретную материальную форму, ведутся не только в денежном, но и в натуральном измерителях.

К синтетическому счету «Материалы» открываются аналитические счета по каждому, наименованию материалов: бумага для ксероксов; бумага хозяйственная; бумага для фильтров и т.д.

Аналогичным образом открываются счета аналитического учета и по другим синтетическим счетам.

Физические аналитические счета представляют собой разного рода карточки, лицевые счета: например инвентарная карточка учета основных средств, кар-

38. Финансово-результативные счета

Финансово-результативные счета предназначены для отражения конечного результата хозяйственной деятельности организации (прибыли или убытка). Сальдо могут иметь дебетовое или кредитовое. Примером является счет «Прибыли и убытки».

40. Значение синтетических и аналитических счетов

Синтетические счета отражают укрупненные группировки средств и их источников. Они дают возможность подытоживать, делать выводы и давать оценку работы по определенным частям и участкам. Объединенные в балансе синтетические счета дают общую характеристику хозяйственной деятельности предприятия как по укрупненным частям, так и в целом.

Синтетические счета необходимы для планирования, руководства и контроля хозяйственной деятельности предприятия в целом.

Аналитические счета, как счета детальные, необходимы, прежде всего, для сохранности собственности и контроля за правильным ее использованием. Они обеспечивают текущие данные о наличии и движении всякого рода имущества и тем самым являются важнейшим средством контроля за действиями лиц, которым доверено распоряжение материальными ценностями.

Аналитические счета необходимы также как средство проверки выполнения заданий в ходе текущей оперативной работы. Они дают возможность сравнить фактическое поступление на склад из производства каждого вида готовой продукции с плановыми заданиями и устанавливать, как выполняется программа производства и выпуска продукции.

Активные отчетно-распределительные счета отражают расходы, произведенные в данном периоде, но относящиеся к другим периодам. Сальдо имеют дебетовое. Примером является счет «Расходы будущих периодов».

Пассивные отчетно-распределительные счета отражают доходы, поступившие в данном периоде, но относящиеся к другим периодам, а также расходы, относящиеся к данному периоду, платежи по которым будут произведены в последующих периодах. Сальдо имеют кредитовое. Примером являются счета: «Резервы предстоящих расходов», «Доходы будущих периодов»;

операционно-результативные (сопоставляющие) счета, предназначенные для сопоставления стоимости одного и того же объекта в разных оценках и для выявления результата по отдельным хозяйственным процессам. Операционно-результатные счета бесальдовые. Примером являются счета: «Продажи», «Прочие доходы и расходы».

точка учета материалов, лицевой счет работника организации, лицевой счет поставщика и т.п.

Счета синтетического и аналитического учета связаны между собой, так как на них отражается одно и то же, но в разной степени детализации: на синтетических счетах ведется обобщенный учет объекта, на аналитических - детальный учет этого же объекта, поэтому данные синтетического и аналитического учета должны быть тождественны между собой:

- сальдо начальное (конечное) по синтетическому счету равно сумме сальдо начальных (конечных) по аналитическим счетам, открытым к данному синтетическому счету;
- обороты дебетовые (кредитовые) по синтетическому счету равны сумме оборотов дебетовых (кредитовых) по аналитическим счетам, открытых к данному синтетическому счету.

Тема 8. ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

41. Понятие двойной записи

Записи хозяйственных операций на счетах производятся взаимосвязанно. При регистрации хозяйственных операций на счетах каждая операция записывается в одной и той же сумме дважды: по дебету одного и кредиту другого счета. Такой принцип записи носит название **двойной записи**.

42. Понятие бухгалтерской проводки

Для обозначения взаимной связи между счетами используется термин «корреспонденция». Счета, между которыми устанавливается взаимосвязь, называются корреспондирующими. При отражении хозяйственных операций производятся специальные записи, в которых указываются корреспондирующие счета и сумма операций: Для обозначения таких записей используется термин «проводка» («котировка»).

Бухгалтерская проводка - это запись наименования дебетуемого, кредитуемого счетов и суммы хозяйственной операции. Бухгалтерские проводки могут обозначаться непосредственно на первичных документах, на специальных бланках или других установленных регистрах.

43. Виды бухгалтерских проводок

Бухгалтерские проводки бывают:

а) *простые*, в этом случае дебет одного счета корреспондирует с кредитом другого счета (затрагиваются два счета);

б) *сложные*, в этом случае дебет одного счета корреспондирует с кредитом нескольких счетов или, наоборот, кредит одного счета корреспондирует с дебетом нескольких счетов (затрагиваются три и более счета).

Любая сложная проводка может быть разложена на простые проводки. При составлении бухгалтерских проводок по хозяйственным операциям производятся следующие действия:

а) определяются корреспондирующие счета согласно плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, участвующих в данной операции;

б) выявляется тип каждого счета по отношению к балансу - активный (А) или пассивный (П);

в) выявляется характер изменений, вызываемых хозяйственной операцией, на каждом счете - увеличение (+) или уменьшение (-);

г) определяется, на какой стороне каждого счета должна быть записана данная хозяйственная операция - по дебету (Д) или по кредиту (К).

44. Оборотная ведомость

На счетах бухгалтерского учета регистрируются изменения в объектах учета, которые произошли в результате хозяйственных операций. Для обобщения всех изменений в целом по организации и проверки правильности ведения учета составляются оборотные ведомости.

Оборотная ведомость - это свод сальдо и оборотов по всем счетам.

Оборотные ведомости составляются как по синтетическим, так и по аналитическим счетам.

Оборотные ведомости по синтетическим счетам составляются по данным синтетических счетов. В них последовательно переносятся из отдельных синтетических счетов начальное сальдо, обороты по дебету и по кредиту, конечное сальдо.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам должна иметь три пары равных итогов:

1) сальдо начальное по дебету всех счетов равно сальдо начальному по кредиту всех счетов. Равенство вытекает из равенства актива и пассива начального баланса;

2) обороты по дебету всех счетов равны оборотам по кредиту всех счетов. Равенство вытекает из способа двойной записи на счетах;

3) сальдо конечное по дебету всех счетов равно сальдо конечному по кредиту всех счетов. Равенство отражает новое состояние имущества и обязательств организации и вытекает из первых двух равенств.

Оборотную ведомость по синтетическим счетам также называют **оборотным балансом**.

Оборотные ведомости по аналитическим счетам составляются по данным аналитических счетов, открытых к конкретному синтетическому счету. По каждому конкретному синтетическому счету, который имеет аналитические счета, составляется отдельная оборотная ведомость по аналитическим счетам. Существуют две формы оборотных ведомостей по аналитическим счетам:

1) для счетов, в которых применяется только денежный измеритель. Они имеют форму, аналогичную оборотной ведомости по синтетическим счетам;

2) для счетов, в которых применяются натуральные и денежные измерители. Они составляются по активным счетам, учитывающим материальные ценности.

Тема 9. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

45. План счетов бухгалтерского учета

План счетов бухгалтерского учета - перечень синтетических счетов, отражающий систематизированную группировку необходимой информации о всесторонней хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта и определяющий такую организацию бухгалтерского учета, которая позволяет - получать эту информацию для оперативного руководства и управления, повседневного контроля в интересах собственников, других заинтересованных лиц, органов государственной и исполнительной власти.

План счетов бухгалтерского учета является основой системы организации учета. В нем приведены наименования и коды синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учета специфических операций предприятия могут по согласованию с Министерством финансов (или другим соответствующим органом) вводить при необходимости в План счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные коды счетов.

Субсчета, предусмотренные в Планах счетов, используются исходя из требований анализа, контроля и отчетности. Предприятия могут уточнять содержание отдельных из них, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Порядок ведения аналитического учета устанавливается предприятием, исходя из положений и норма-

Тема 10. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

46. Понятие бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс - это способ обобщенного отражения и группировки в денежной оценке имущества и обязательств организации на определенную дату.

Баланс является отчетным документом и составляется на последний календарный день отчетного периода.

Бухгалтерский баланс включает в себя две части, одна из которых называется активом, а другая - пассивом.

Актив баланса включает два раздела:

I. Внеоборотные активы.

II. Оборотные активы.

Активы - это то, чем организация владеет. В активе баланса отражается имущество и обязательства организации. Имущество и обязательства организации включают в себя основные средства, нематериальные активы, капитальные вложения, финансовые вложения, материально-производственные запасы, денежные средства, дебиторскую задолженность.

Пассив баланса состоит из трех разделов:

III. Капитал и резервы.

IV. Долгосрочные обязательства.

V. Краткосрочные обязательства.

Пассивы - это то, что организация должна.

В пассиве баланса показываются источники имущества и обязательств организации. Источники иму-

47. Типовые изменения баланса под влиянием хозяйственных операций

Многообразие хозяйственных операций, совершаемых предприятием, не должно вызывать затруднений у работников бухгалтерии в установлении корреспонденции счетов, так как все их можно объединить и сфуппировать в четыре группы (типа).

С целью приобретения навыков по оформлению хозяйственных операций корреспонденцией счетов (проводкой), зная состав баланса, рассмотрим его изменения под влиянием хозяйственных операций

Первый тип хозяйственных операций вызывает изменения только в активе баланса: одна его статья увеличивается, другая - уменьшается на сумму хозяйственной операции, т.е. видоизменяется состав хозяйственных средств, их размещение.

Второй тип хозяйственных операций вызывает изменения только в пассиве баланса: одна его статья увеличивается, другая - уменьшается, т.е. видоизменяются источники хозяйственных средств.

Третий тип хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону увеличения его статей.

Четвертый тип хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения его статей.

48. Виды бухгалтерских балансов

Различают следующие виды балансов:

- **общий (баланс-брутто)** - имущество организации показывается в первоначальной (исторической) оценке его формирования;

- **чистый (баланс-нетто)** - имущество организации приводится в оценке на дату составления баланса (бухгалтерский баланс-нетто позволяет определить имущество-финансовое положение приватизируемого предприятия, «очищенного» от таких статей, как «Износ нематериальных активов», «Износ основных средств», «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов», «Торговая наценка с учетом прибыли отчетного года и ее исполнение» и др. Этот баланс используется на предприятии в данное время, что соответствует требованиям международных стандартов);

- **разделительные и ликвидационные** (составляемые организацией в соответствии с ее реорганизацией: слияние, присоединение; разделение, выделение, преобразование);

- **нулевой** (используется в западном управленческом учете. Составляется на основании использования принципа продолжения деятельности, исходя из условной реализации активов в удовлетворения кредиторов. Полученный итог сопоставляется с аналогичным результатом за прошлый отчетный или будущий период с целью оп-

щества и обязательств включают в себя собственное имущество и обязательства организации (уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенную прибыль) и заемные имущество и обязательства (долгосрочные и краткосрочные кредиты банка, другие заемные средства, кредиторскую задолженность).

Таким образом, пассивы показывают, сколько средств было получено организацией, активы - как организация использовала полученные средства, во что она их вложила.

тивных актов по отдельным разделам учета (учета основных средств, производственных запасов и т.д.).

По Плану счетов бухгалтерского учета и в соответствии с Инструкцией по его применению бухгалтерский учет должен быть организован на предприятиях всех отраслей народного хозяйства и видов деятельности (кроме банков и бюджетных учреждений) независимо от подчиненности, формы собственности, организационно-правовой формы, ведущих учет методом двойной записи.

Инструкция регламентирует вопросы, имеющие отношение к основным методическим принципам ведения бухгалтерского учета. В ней приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых на них фактов, порядок учета наиболее распространенных операций. Описание счетов бухгалтерского учета по разделам приводится в последовательности, предусмотренной Планом счетов.

В Инструкции после характеристики каждого синтетического счета дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. В случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, предприятия могут дополнять ее, соблюдая основные методические принципы ведения бухгалтерского учета.

ределения свободного денежного капитала для будущего развития);

- **начальный** (вступительный) - баланс на дату регистрации юридического лица формируется из взносов учредителей;
- **унитарный** - раскрывает состав имущества и источники его формирования одного собственника;
- **отчетный** - баланс организации на очередную отчетную дату;
- **заключительный** - баланс организации на конец отчетного года;
- **сводный** - баланс материнского предприятия с учетом балансов его дочерних предприятий и структурных подразделений, выделенных на самостоятельный баланс.

По срокам представления различают: *месячный, кварталный, полугодовой и годовой балансы.*

Тема 11. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

49. Понятие бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Бухгалтерская отчетность как элемент метода бухгалтерского учета является завершающим этапом учетного процесса.

По внешнему виду отчетность представляет собой таблицы, заполненные по данным синтетического и аналитического учета.

50. Виды отчетности

Отчетность предприятий классифицируют по видам, периодичности составления, степени обобщения отчетных данных.

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

Бухгалтерская отчетность содержит сведения об имуществе, обязательствах и финансовых результатах по стоимостным показателям. Составляют ее по данным бухгалтерского учета.

Статистическая отчетность составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и в стоимостном выражении.

Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени - сутки, пятидневку, неделю, декаду, половину месяца. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реализации продукции.

По периодичности составления различают внутригодовую и годовую отчетность. **Внутригодовая отчетность** включает отчеты за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие.

Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую - периодической бухгалтерской отчетностью.

51. Требования, предъявляемые к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности

Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности, определены Федеральным законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и Положением «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Эти требования следующие: достоверность и полнота, нейтральность, целостность, последовательность, сопоставимость, соблюдение отчетного периода, правильность оформления. Они являются дополнительными по отношению к допущениям и требованиям, раскрытым в Положении, по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/98).

52. Понятие сводной бухгалтерской отчетности

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации в случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ помимо собственного бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории России и за ее пределами.

Сводная бухгалтерская отчетность - это система показателей, отражающих финансовые положения на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимосвязанных организаций.

Годовая отчетность - это отчет за год.

По степени обобщения отчетных данных различают отчеты **первичные**, составляемые организациями, и **сводные** (консолидированные), которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов.

В настоящее время организации представляют в обязательном порядке квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность.

53. Составление сводной бухгалтерской отчетности

Сводная бухгалтерская отчетность составляется в объеме и порядке, установленном ПБУ 4/99(7), по формам, разработанным головной организацией на основе типовых форм бухгалтерской отчетности.

До составления сводной отчетности выверяют и урегулируют все взаиморасчеты и иные финансовые взаимоотношения головной организации с дочерними и зависимыми обществами, а также между дочерними и зависимыми обществами.

Показатели бухгалтерской отчетности дочернего общества включаются в сводную бухгалтерскую отчетность с 1-го числа месяца, следующего за месяцем приобретения головной организацией соответствующего количества акций, доли в уставном капитале дочернего общества либо появления возможности определять решения, принимаемые дочерними обществами, а показатели отчетности зависимых обществ с 1-го числа месяца, следующего за месяцем приобретения головной организацией соответствующего количества акций или доли в уставном капитале зависимого общества.

Сводная бухгалтерская отчетность составляется и представляется на русском языке в тысячах рублей или в миллионах рублей с одним десятичным знаком. Она подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) головной организации (руководителем централизованной бухгалтерии, специализированной организации, бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учет).

55. Форм представления бухгалтерской отчетности

В соответствии с Законом о бухгалтерском учете все предприятия, за исключением бюджетных, представляют бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам предприятия или собственникам имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам, иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством РФ.

Предприятия должны предоставить квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, предусмотренном учредительными документами предприятия.

Датой представления бухгалтерской отчетности для предприятия считается день фактической передачи ее по принадлежности или дата ее отправления, обозначенная на штампе почтовой организации. Если дата представления отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

Годовая отчетность предприятия является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков и др., которые могут

54. Значение бухгалтерской отчетности

Отчетность позволяет:

- определить общую стоимость имущества предприятия;
- определить стоимость immobilizованных (т.е. основных и прочих внеоборотных) средств;
- определить стоимость мобильных (оборотных) средств;
- оценить стоимость материальных оборотных средств;
- определить величину собственных средств предприятия, заемных средств;
- установить излишек или недостаток источников средств для формирования запасов и затрат, при этом имеется возможность определить обеспеченность предприятия собственными, кредитными и другими заемными источниками;
- оценить кредитоспособность предприятия, т.е. его способность полностью и своевременно расчитываться по обязательствам;
- определить ликвидность баланса (определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств);
- определить наиболее ликвидные, быстро реализуемые, медленно реализуемые и трудно реализуемые активы;
- установить срочные обязательства предприятия; определить краткосрочные кредиты и заемные средства;

Тема 12. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ

56. Понятие учетных регистров

Сведения из первичных документов группируются, накапливаются и регистрируются в учетных регистрах. **Учетные регистры** - это специально приспособленные листы бумаги для регистрации и группировки учетных данных. По внешнему виду учетные регистры представляют собой *книги* (кассовая, главная), *карточки* (инвентарная, учета основных средств, учета материалов), *журналы* (свободные листы). По видам производимых в них записей учетные регистры бывают *хронологические* (регистрационный журнал), *систематические* (главная книга счетов), *комбинированные* (журналы-ордера). По степени детализации информации, содержащейся в учетных регистрах, они бывают *синтетические* (главная книга счетов), *аналитические* (карточки), *комбинированные* (журналы-ордера). В зависимости от степени автоматизации учетных работ регистры бывают с ручной и машинной записью.

В регистрах учета совершается весь учетный процесс, хранится вся учетная информация. Данные учетных регистров используются для оперативного руководства и управления. По данным учетных регистров составляется отчетность организации.

Сочетание различных учетных регистров и технических средств образует разные формы бухгалтерского учета. Они отличаются одна от другой количеством применяемых регистров, их назначением, внешним видом, содержанием; взаимосвязью хроно-

- оценить долгосрочные кредиты; оценить заемные средства;
- принять решение о целесообразности и условиях ведения дел с тем или иным партнером;
- избежать выдачи кредитов ненадежным клиентам;
- оценить целесообразность приобретения активов того или иного предприятия;
- правильно построить отношения с имеющимися заказчиками;
- оценить финансовое положение потенциальных партнеров;
- принять в расчет возможные риски предпринимательства и т.д.

логических и систематических, синтетических и аналитических регистров; последовательностью и техникой записи в учетные регистры; степенью автоматизации учетно-вычислительных работ.

По решению участников группы сводная бухгалтерская отчетность может публиковаться в составе публикуемой бухгалтерской отчетности головной организации.

При составлении сводной бухгалтерской отчетности используется единая учетная политика в отношении аналогичных статей имущества и обязательств, доходов и расходов бухгалтерской отчетности головной организации, дочерних и зависимых обществ.

В сводную бухгалтерскую отчетность объединяется бухгалтерская отчетность головной организации, дочерних и зависимых обществ, составленная за один и тот же отчетный период и на одну и ту же отчетную дату.

Группа может не составлять сводную бухгалтерскую отчетность по правилам, предусмотренным нормативными актами и методическими указаниями по бухгалтерскому учету Минфина РФ в случае, если одновременно соблюдаются следующие условия:

- сводная бухгалтерская отчетность составлена на основе Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), разработанных Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности;
- группой должна быть обеспечена достоверность сводной бухгалтерской отчетности, составленной на основе МСФО;
- пояснительная записка к сводной бухгалтерской отчетности содержит перечень применяемых требований бухгалтерской отчетности, раскрывает способы ведения бухгалтерского учета, включая оценки, отличающиеся от правил, предусмотренных нормативными актами и методическими указаниями по бухгалтерскому учету Министерства финансов Российской Федерации.

Знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением расходов на копирование.

Министерства, ведомства и другие федеральные органы исполнительной власти РФ представляют сводную квартальную бухгалтерскую отчетность по предприятиям, в отношении которых на них возложены координация и регулирование их деятельности, не позднее 45 дней по истечении отчетного периода, а годовую - не позднее 25 апреля следующего за отчетным года Минэкономки РФ, Минфину РФ и Госкомстату РФ.

В соответствии с действующим Положением в случае наличия у предприятия дочерних и зависимых обществ помимо собственного бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории РФ и за ее пределами.

Предприятие, имеющее дочерние и зависимые общества, должно составлять сводную годовую отчетность не позднее 25 апреля следующего за отчетным года и представлять ее в порядке и сроки, установленные законодательством РФ.

Унитарному предприятию, имеющему дочерние предприятия, сроки составления и представления сводного годового бухгалтерского отчета устанавливает государственный орган местного управления, уполномоченный на его создание, в пределах сроков, установленных Положением для министерств, ведомств и других федеральных органов исполнительной власти (46 дней по квартальной отчетности и 25 января следующего за отчетным года).

Сводная бухгалтерская отчетность составляется в объеме форм, установленном Минфином РФ для юридических лиц в соответствии с Положением.

Тема 13. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

57. Понятие формы бухгалтерского учета

Строение учетных регистров, применяемых в бухгалтерском учете, их взаимосвязь, последовательность и способы записи в них хозяйственных операций определяются формой бухгалтерского учета.

Форма бухгалтерского учета - это совокупность учетных регистров для отражения хозяйственных операций в определенной последовательности и группировке соответствующими приемами записей. Формы бухгалтерского учета непрерывно развиваются.

В связи с организацией огромного количества малых предприятий получила развитие упрощенная форма бухгалтерского учета на малых предприятиях.

Форма бухгалтерского учета выбирается организацией самостоятельно, и в течение отчетного периода принятая форма учета не должна изменяться.

Существуют следующие формы бухгалтерского учета:

- журнал-главная;
- мемориально-ордерная;
- журнально-ордерная;
- автоматизированная.

Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются:

- назначение, содержание и внешний вид применяемых учетных регистров;

59. Мемориально-ордерная форма

В мемориально-ордерной форме учета отдельно ведутся хронологическая и систематическая записи. В этой форме производится оформление бухгалтерских проводок специальными учетными документами - мемориальными ордерами, которые составляются на основе первичных документов (или накопленных по однородным операциям). Мемориальные ордера регистрируются в специальном журнале (хронологическая запись) и на их основе производятся записи на счетах главной книги (систематическая запись).

На счетах главной книги учитываются только текущие обороты за отчетный период. Поэтому по данным счетов главной книги составляется оборотная ведомость по счетам синтетического учета (при этом производится проверка полноты и правильности записей хозяйственных операций; итог оборотов по дебету и кредиту счетов сверяется с итогом по регистрационному журналу). В ней определяются и остатки по счетам на конец отчетного периода, по которым составляется новый баланс.

По сравнению с журналом-главной мемориально-ордерная форма не ограничивает числа учитываемых операций, конкретизирует изменения в средствах на счетах, расширяет возможности разделения труда между учетными работниками и автоматизацией учетного процесса. Но вместе с тем в этой форме многократно повторяются одни и те же записи в раз-

58. Форма «Журнал-главная»

Наиболее простой является форма «Журнал-главная», так как любая операция по первичному документу (или группа однородных операций по накопительному документу) записывается в книгу «Журнал-главная», в которой совмещается регистрационный журнал хозяйственных операций (хронологическая запись) и синтетические счета (систематическая запись).

В эту книгу сначала записываются остатки по счетам на начало отчетного периода, затем все операции по документам, после чего определяется оборот за отчетный период (при этом производится проверка правильности записи: сумма оборота за отчетный период должна быть равна сумме оборотов по дебету всех счетов и сумме оборотов по кредиту всех счетов) и вычисляются остатки по счетам на конец отчетного периода. По данным остатков на счетах составляется заключительный баланс.

Эта форма находит применение в организациях с небольшой численностью работающих и незначительным количеством хозяйственных операций. В этом случае обеспечивается наглядность записей, книгу ведет один бухгалтер.

Вариантом этой формы является рекомендованная Министерством финансов для малых предприятий простая форма бухгалтерского учета, в которой журнал-главная носит название книги хозяйственных операций и отдельно предусматривается ведение ведомости учета заработной платы.

60. Журнально-ордерная форма

При журнально-ордерной форме учета на основании первичных документов составляются накопительные ведомости и разработочные таблицы. При этом однородные операции, относящиеся к определенному счету, записываются в журналы (в хронологическом порядке) по корреспондирующим счетам. В конце месяца в каждом журнале подсчитывается итог оборотов в разрезе корреспондирующих счетов.

Кредитовый оборот переносится на счет Главной книги одной итоговой суммой за месяц, так как в развернутом виде он содержится в журнале-ордере. Дебетовый оборот на счете Главной книги учитывается развернуто в корреспонденции с конкретными счетами. В счете Главной книги дебетовый оборот собирается по мере разноски данных из разных журналов-ордеров. По завершении разноски оборотов из журналов-ордеров на счета Главной книги производится подсчет итогов по дебету каждого счета и определение сальдо на конец месяца и составление баланса.

Автоматизированная форма учета, основанная на использовании электронно-вычислительной техники, представляет собой комплексную автоматизацию учетного процесса, начиная от сбора первичных учетных данных до получения бухгалтерской отчетности.

Информация справочного характера вводится в ЭВМ в начале работы, текущая учетная информа-

- взаимосвязь хронологических и систематических регистров синтетического и аналитического учета;
- последовательность и способы записей в учетные регистры;
- степень компьютеризации.

ция - с первичных документов либо со специальных регистраторов учетных данных. Обработка учетных данных производится по специальным программам, в соответствии с которыми полученная учетная информация может храниться, поступать в обработку, выдаваться на экран или печать по запросу.

Учетным регистром, получаемым с ЭВМ, может быть любой документ, содержащий систематическую или хронологическую запись.

личных учетных регистрах, что при ручном учете увеличивает объем работ. Ведомость представляет собой счет бухгалтерского учета, в котором отражаются начальный остаток, обороты за отчетный период по дебету и кредиту на основании документов с разбивкой по корреспондирующим счетам, остаток на конец отчетного периода.

Данные ведомостей обобщаются в шахматной ведомости, на основании которой составляется оборотная ведомость. По данным оборотной ведомости составляется баланс.

Тема 14. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ

61. Понятие организации бухгалтерского учета

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий и элементов (слагаемых) построения учетного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции.

62. Система планирования организации бухгалтерского учета

Для обеспечения рациональной организации бухгалтерского учета большое значение имеет система планирования, которая включает разработку и выполнение планов по отдельным видам работ.

Существуют следующие виды планов по отдельным видам учетных работ:

- план документации;
- план инвентаризации;
- план предоставления отчетности;
- план технического оформления;
- план организации труда работников бухгалтерии;
- индивидуальные, структурные и сводные графики учетных работ.

63. Задача и функции бухгалтерии

Главная задача бухгалтерии - способствовать достижению положительных результатов хозяйственной деятельности.

Основные функции, выполняемые бухгалтерией:

- учет материально-технических ценностей (основных средств, материалов, инструментов и хозяйственных принадлежностей и т.п.);
- учет расчетов по оплате труда (начисления заработной платы, удержания из заработной платы, отчисления на социальное и медицинское страхование, в пенсионный фонд);
- учет затрат на производство (вспомогательное производство, косвенные расходы, простои, потери от брака, расходы будущих периодов, незавершенное производство, основное производство);
- учет финансовой деятельности (реализации продукции, прибыли, фондов и резервов);
- учет денежных операций (денежных средств в кассе, на расчетном счете, валютном счете, прочих счетах в банке, расчетов с поставщиками, прочими кредиторами, расчетов с бюджетом, расчетов по отчислениям и платежам);
- составление бухгалтерской отчетности. Организация самостоятельно может установить:
- организационную форму бухгалтерской работы исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;

Тема 15. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ

64. Понятие учетной политики

Понятие «учетная политика» применяется с введением в действие первого национального стандарта по бухгалтерскому учету с аналогичным названием. В настоящее время при формировании учетной политики организации руководствуются Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утвержденным приказом Минфина РФ от 9 декабря 1998 г. № 60н.

В соответствии с данным Положением под **учетной политикой** организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

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

- форму и методы бухгалтерского учета, технологию обработки учетной информации, основываясь на действующих в Российской Федерации формах и методах, при соблюдении общих методологических принципов;
- систему внутрипроизводственного (управленческого) учета, отчетности и контроля;
- учетную политику.

Организация может выделять на отдельный баланс свои филиалы, представительства, отделения.

65. Формирование учетной политики

Формируют учетную политику все организации независимо от организационно-правовых форм, а раскрывают - только те, которые публикуют свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству РФ, учредительным документам или по собственной инициативе.

Формирование учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета состоит в выборе одного способа из нескольких, допускаемых законодательными и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из действующих положений по бухгалтерскому учету.

Учетная политика формируется главным бухгалтером (бухгалтером) и утверждается руководителем организации. Принятая организацией учетная политика оформляется соответствующим организационно-распорядительным документом (приказом, распоряжением и т.п.) и применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения приказа (распоряжения). При этом она применяется всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

66. Изменение учетной политики

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;
- существенного изменения условий деятельности (реорганизации сменой собственников, изменения видов деятельности и т.п.).

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

Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформлено приказом (распоряжением). Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января (начала) финансового года, следующего за годом утверждения данного изменения приказом (распоряжением).

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

Вместе с приказом (распоряжением) по учетной политике утверждаются также:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета

Тема 13. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТОВ

67. Регистр аналитического учета по расчетно-мучету

Для учета остатков и движения денежных средств на расчетном счете используется активный счет 51 «Расчетные счета».

По дебету счета записываются поступления наличных денежных средств из кассы, безналичные зачисления от покупателей, заказчиков и прочих дебиторов. *По кредиту* отражаются денежные средства, перечисленные в погашение задолженности организации поставщикам, подрядчикам и прочим кредиторам, в бюджет и во внебюджетные фонды, а также суммы наличных денежных средств, выданных организацией на выплату заработной платы и хозяйственных расходов.

Выписка банка заменяет собой регистр аналитического учета по расчетному счету. Одновременно она является основанием для бухгалтерских записей. Все приложенные к выписке документы гасятся штампом «Погашено». Ошибочно зачисленные или списанные с расчетного счета суммы отражаются на счете 76.2 «Расчеты по претензиям в рублях», а банку немедленно сообщается о таких суммах для внесения исправлений. После отражения исправлений в следующих выписках задолженность снимается и по счету 76.2 «Расчеты по претензиям в рублях».

68. Первые документы по учету операций на расчетном счете

Прием и выдача наличных средств и безналичные перечисления производятся на основании документов специальной формы. Наиболее распространенными являются: объявление на взнос наличных, денежный чек, платежное поручение, платежное требование-поручение.

Объявление на взнос наличными выписывается при взносе наличных денежных средств на расчетный счет. Оно состоит из трех частей: объявления, талона к объявлению и квитанции. Первые две части остаются в обслуживающем банке, квитанция является оправдательным документом организации о внесении денег на расчетный счет.

Денежный чек является приказом организации банку о выдаче с ее расчетного счета указанной в нем денежной суммы наличными. На оборотной стороне чека указывается, на какие цели расходуются наличные денежные средства.

Платежное поручение - поручение организации банку о перечислении соответствующей суммы с ее расчетного счета на расчетный счет получателя. Организация-плательщик представляет в банк поручение на бланке установленной формы (код по ОКУД 0401060). Поручения действительны в течение 10 дней со дня выписки (день выписки в расчет не принимается).

Для расчетов между организациями могут применяться платежные требования-поручения.

в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- методы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

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

Платежное требование-поручение представляет собой требование поставщика к покупателю оплатить на основании направленных в обслуживающий банк плательщика расчетных и отгрузочных документов, стоимость поставленной по договору продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

Выписка из расчетного счета - это второй экземпляр лицевого счета организации, открытого ей банком.

Сохраняя денежные средства организации, банк выступает в роли ее должника. В этой связи остатки средств и поступления на расчетный счет записываются по кредиту расчетного счета, а уменьшение долга (списание средств, выдача наличных) - по дебету. Обработывая выписку, следует помнить об особенностях ее составления банком и фиксировать в учете остаток и поступления по дебету расчетного счета, а списания - по кредиту.

На полях проверенной выписки против суммы операции и в документах проставляются коды счетов, корреспондирующих со счетом 51 «Расчетные счета», а на документах указывается и порядковый номер его записи в выписке. Проверка и обработка выписок должны производиться в день их поступления.

69. Бухгалтерский учет операций на валютном счете

Учет валютных средств ведут на активном балансовом счете 52 «Валютные счета» на субсчетах:

- 52.1 «Валютные счета внутри страны (текущие)»;
- 52.2 «Валютные счета за рубежом»;
- 52.3 «Валютные счета внутри страны (транзитные)».

Учет ведется в иностранной валюте и в рублях по курсу Центрального банка РФ. При этом остатки валютных средств при изменении курса пересчитываются на дату операции (выписки из валютного счета) и на отчетную дату.

Возникающие положительные и отрицательные курсовые разницы относят на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Отражение в учете операций по покупке валюты зависит от варианта ее приобретения, но в любом случае валюта зачисляется на субсчет 52.1 «Валютные счета внутри страны (текущие)».

При поступлении валютной выручки она первоначально отражается на субсчете 52.3 «Валютные счета внутри страны (транзитные)».

Если день списания валюты с транзитного валютного счета и день зачисления рублевой выручки не совпадают, то при изменении курса Центрального банка РФ иностранной валюты по отношению к рублю на счете 57 «Переводы в пути» выявляют курсовые разницы. Их отражают в учете в том же порядке, что и для счета 52 «Валютные счета».

71. Бухгалтерский учет кассовых операций

Для учета наличия и движения денежных средств в кассе организации используется активный счет 50 «Касса». По его дебету отражаются поступления в кассу, по кредиту - расходы из кассы организации. Сальдо счета соответствует остатку денежных средств в кассе. Наличные денежные средства в валюте Российской Федерации учитывают на субсчетах 50.1 «Касса организации (в рублях)» и 50.2 «Операционная касса».

Для служебных командировок за границу организация может получать в банке денежные средства в иностранной валюте. Учет наличных средств в иностранной валюте ведут на отдельном субсчете 50.11 «Касса организации (в валюте)». Остатки денежных средств в иностранной валюте пересчитывают в рубль в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте». Выявленная в результате пересчета курсовая разница зачисляется в состав прочих доходов (субсчет 91.1 «Прочие доходы») или расходов (субсчет 91.2 «Прочие расходы»).

Приведем отражение в бухгалтерском учете типичных операций по поступлению и расходу наличных денежных средств.

В кассе предприятия могут храниться не только наличные денежные средства, но и денежные документы (ценные бумаги, талоны на горюче-смазочные ма-

70. Документальное оформление операций по валютному счету

Организация может иметь договорные отношения с иностранными партнерами. В этом случае расчеты, как правило, ведутся в иностранной валюте. Кроме того, операции с иностранной валютой могут иметь место при направлении сотрудника в служебную командировку за пределы Российской Федерации.

Для проведения расчетов в иностранной валюте организация открывает в уполномоченном банке валютные счета. На каждую валюту открывается отдельный счет.

Покупка и продажа иностранной валюты в Российской Федерации производится через уполномоченные банки в порядке, установленном Центральным банком Российской Федерации.

Под покупкой (продажей) иностранной валюты через уполномоченный банк понимается приобретение (отчуждение) иностранной валюты по договору купли-продажи с уполномоченным банком, а также приобретение (отчуждение) иностранной валюты посредством заключения с уполномоченным банком договоров комиссии или договоров поручения, в соответствии с которыми комиссионер или поверенным выступает уполномоченный банк.

Как правило, иностранная валюта покупается организацией в безналичном порядке за рубли через уполномоченные банки на основании поручения банку на покупку валюты. В поручении указывается сум-

72. Первичные документы по учету кассовых операций

Кассовые операции оформляются типовыми межведомственными формами первичной учетной документации для предприятий и организаций, которые утверждают Госкомстатом России по согласованию с Центральным банком Российской Федерации и Минфином России.

Прием наличных денег кассой организации производится по приходным кассовым ордерам по форме № КО-1, подписанным главным бухгалтером или лицом, уполномоченным на это письменным распоряжением руководителя организации.

О приеме денег выдается квитанция к приходному кассовому ордеру за подписями главного бухгалтера или лица, уполномоченного на это, и кассира, заверенная печатью (штампом) кассира или оттиском кассового аппарата.

Выдача наличных денег из кассы организации производится по расходным кассовым ордерам по форме № КО-2 или другим документам, оформленным надлежащим образом. На таких документах (платежных, расчетно-платежных ведомостях, заявлениях; на выдачу денег, счетах и др.) ставится специальный штамп, заменяющий реквизиты расходного кассового ордера. Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем, главным бухгалтером организации или лицами, уполномоченными на это. Если на прилагаемых к расходным кассовым орде-

ма валюты, ее код, условия и цель покупки валюты. В поручении также указываются реквизиты валютного счета для зачисления купленной валюты.

Основным документом на перечисление денежных средств с валютного счета является заявление на перевод валюты.

О совершении операций на валютном счете уполномоченный банк сообщает организации в выписках из лицевого валютного счета. Выписка обычно представляется в двух валютах: в иностранной валюте, в которой открыт валютный счет, и в рублевом эквиваленте. При этом рублевый эквивалент указывается по курсу Центрального банка Российской Федерации по отношению к данной иностранной валюте на день совершения операции. По своей структуре выписка из валютного счета аналогична выписке из расчетного счета.

При зачислении валютной выручки на транзитный валютный счет юридического лица уполномоченный банк не позднее следующего рабочего дня направляет юридическому лицу извещение с приложением выписки по транзитному валютному счету.

После получения указанного извещения" юридическое лицо дает поручение уполномоченному банку на обязательную продажу валюты и одновременное перечисление оставшейся части валютной выручки на свой текущий валютный счет.

рам документах, заявлениях, счетах и др. имеется разрешительная надпись руководителя организации, подпись его на расходных кассовых ордерах не обязательна.

териалы, проездные документы, путевки и др.), а также бланки строгой отчетности (трудоуведомления, квитанции путевых листов, бланки туристических путевок и др.). Денежные документы учитываются на субсчетах 50.3 «Денежные документы (в рублях)» и 50.33 «Денежные документы (в валюте)» в оценке согласно приходным документам. Бланки строгой отчетности учитываются на забалансовом счете 006 «Бланки строгой отчетности» по стоимости их изготовления.

Поступление и расход денежных документов и бланков строгой отчетности оформляются приходными и расходными ордерами с последующим составлением кассиром отчета по их движению.

73. Инвентаризация (ревизия) кассы

В сроки, установленные руководителем организации, а также при смене кассиров на каждом предприятии производится инвентаризация (ревизия) кассы.

Для производства ревизии кассы приказом руководителя организации назначается комиссия, которая составляет акт инвентаризации наличных денежных средств и инвентаризационную опись ценных бумаг и бланков строгой отчетности.

При обнаружении ревизией недостачи или излишка ценностей в кассе в акте указывается их сумма и обстоятельства возникновения.

При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы (почтовые марки, марки государственной почты, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

Проверка фактического наличия бланков ценных бумаг и других документов строгой отчетности производится по их видам, с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственными лицам.

Выявленные излишки наличных денег и прочих денежных документов приходуется по дебету счетов 50 «Касса» с отнесением в доход организации (субсчет 91.1 «Прочие доходы и расходы»). При выявлении недостач суммы денежных средств подлежат

74. Расчеты с подотчетными лицами. Бухгалтерский учет командировочных расходов

В бухгалтерском учете утвержденные расходы отражаются записями с кредита счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» в дебет тех или иных счетов в зависимости от цели командировки. Если командировка связана с текущей хозяйственной деятельностью по заключенным договорам, то затраты списываются на счета затрат, например 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». Если командировка связана с приобретением или заготовкой материально-производственных запасов, то затраты списываются на счета учета запасов, например 10 «Материалы». Если командировка связана с заключением новых договоров на производство и продажу продукции (работ и услуг), то расходы относятся на счет 97 «Расходы будущих периодов» со списанием в том отчетном периоде, к которому этот договор относится. Суммы налога на добавленную стоимость отражаются по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

75. Документальное оформление командировок

Служебной командировкой считается поездка работника по распоряжению руководителя организации на определенный срок в другую местность для выполнения служебного поручения вне места его постоянной работы.

При направлении работника в командировку в пределах Российской Федерации на него оформляется командировочное удостоверение, в котором указываются:

- фамилия, имя, отчество командированного;
- пункт назначения командировки;
- наименование организации, куда командирован работник;
- цель командировки;
- срок командировки.

Удостоверение подписывается руководителем организации, направляющей работника в командировку.

На удостоверении делаются отметки (с указанием даты) о выбытии в командировку, о прибытии в пункт назначения, выбытии из него, о прибытии на место постоянной работы. При направлении работника в несколько пунктов отметки о прибытии и выбытии делаются отдельно в каждом из них. Каждая отметка заверяется подписью и печатью организации. Для подтверждения служебного характера командировки при возвращении составляется отчет о проделанной во время командировки работе.

Оформление командировки в пределах Российской Федерации приказом по организации дополнительно

Тема 17. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

76. Системы оплаты труда

Для оплаты труда работников в организации могут использоваться различные системы оплаты: тарифная система; бестарифная система; система плавающих окладов; система оплаты труда на комиссионной основе.

Тарифная система труда представляет собой совокупность нормативов, с помощью которых регулируется уровень заработной платы различных групп и категорий работников в зависимости от их квалификации, сложности выполняемой работы, характера и интенсивности труда, условий выполнения работы, вида производства.

Основными элементами тарифной системы являются: тарифно-квалификационные справочники; тарифные сетки; тарифные ставки; тарифные коэффициенты; надбавки и доплаты за работу с отклонениями от нормальных условий труда.

Бестарифная система оплаты труда основана на определении размера заработной платы каждого работника в зависимости от конечного результата работы всего коллектива.

При использовании *системы плавающих окладов* должностной оклад работника определяется ежемесячно в зависимости от роста (снижения) производительности труда на участке, обслуживаемом работником, при условии выполнения задания по выпуску продукции.

взысканию с материально ответственного лица (кассира) и оформляются записями:

Выявлена сумма недостачи Д 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К 50 «Касса».

Недостача отнесена на материально ответственное лицо Д 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» К 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Излишки и недостачи денежных средств в иностранной валюте пересчитываются в рубли по курсу ЦБ РФ на дату операции.

Система оплаты труда на комиссионной основе устанавливает оплату в виде фиксированного процента от дохода, получаемого организацией от продажи товаров (работ, услуг), или объема продажи. Эта система представляется перспективной для определенных категорий работников, занимающихся вопросами сбыта, поскольку при такой системе, во-первых, гармонично сочетаются интересы работника и организации и, во-вторых, не ограничен абсолютный размер заработной платы.

к выписанному командировочному удостоверению не обязательно, но может производиться по решению руководителя. Вместе с тем приказ необходим при командировке за границу, поскольку командировочное удостоверение при этом не выписывается. Кроме того, приказ необходим для расчета размера аванса, если руководитель своим решением устанавливает размеры компенсационных выплат выше нормативно установленных (суточные, оплата найма жилого помещения и т.д.).

Регистрация лиц, отбывающих и прибывающих в командировки, ведется в журналах специальной формы. При этом лицо, ответственное за ведение этих журналов и производство отметок в командировочных удостоверениях, назначается приказом руководителя организации.

Накануне выезда в командировку работнику выдается аванс на командировочные расходы. Его рассчитывают исходя из срока командировки, стоимости проезда и установленных размеров компенсационных выплат.

77. Формы оплаты труда

При *повременной форме оплаты труда* заработная плата рассчитывается исходя из установленной тарифной ставки или оклада за фактически отработанное время. Основным документом при этой форме являются тарифные ставки и документы по учету рабочего времени.

Для повышения заинтересованности работников в производительном и качественном труде в организации может применяться *повременно-премиальная форма*. Размеры премий и показатели премирования определяются Положением о премировании по результатам труда, которое разрабатывается в организации и является элементом ее учетной политики.

При *сдельной форме оплаты труда* заработная плата работника рассчитывается исходя из заранее установленного размера оплаты труда за каждую единицу качественно выполненной работы, оказанной услуги или изготовленной продукции и выполненного объема. Основным документом при этом являются сдельные расценки и наряд на сдельную работу. Сдельная расценка определяется как отношение часовой (дневной) тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, к часовой (дневной) норме выработки. В наряде на сдельную работу указывается норма выработки и фактически выполненная работа.

Разновидностью сдельной формы оплаты является *сдельно-прогрессивная оплата труда*. В этом случае выработка рабочего в пределах установленной нормы

78. Оформление расчетов с персоналом по оплате труда

Основным регистром, используемым для оформления расчетов с работниками по оплате труда, является расчетная ведомость. Это регистр аналитического учета, составляемый в разрезе каждого работника, по подразделениям, по видам оплаты и удержаний.

Расчетная ведомость имеет следующие показатели:

- начислено по видам оплат - оборот по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- удержано и зачтено по видам платежей и зачетов - оборот по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- к выплате - сальдо по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Последний показатель расчетной ведомости является основанием для заполнения платежной ведомости - регистра аналитического учета по выплате работникам заработной платы в окончательный расчет.

В организации может применяться несколько вариантов оформления расчетов с персоналом по оплате труда:

- путем составления расчетно-платежной ведомости, в которой одновременно совмещаются два регистра: расчетная и платежная ведомости;
- путем составления расчетных ведомостей для расчета оплаты труда и платежных - для выплаты заработной платы;

Тема 18. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

79. Классификация основных средств

Основные средства в учете классифицируются по разным признакам: по составу и назначению, по направленности использования, по степени использования, по принадлежности и др.

По *составу и назначению* основные средства подразделяются на следующие группы:

- земельные участки;
- здания;
- сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регистрационные приборы;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь;
- рабочий, продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения;
- капитальные вложения в арендованные основные средства;
- прочие основные средства.

По *направленности использования* основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные.

К производственным основным средствам относятся объекты, использование которых направлено на получение прибыли как основной цели деятельности.

К непроизводственным основным средствам относятся объекты, которые не участвуют в производственном процессе и используются для непро-

80. Оценка основных средств

Основные средства оцениваются первоначальной, восстановительной и остаточной стоимостью.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вкладов в уставный капитал, признается их денежная оценка, согласованная учредителями организации.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических средств организации на приобретение/сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, является стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Восстановительная стоимость - это стоимость воспроизводства основных средств по действующим на определенную дату рыночным ценам. Восстановительная стоимость появляется в результате переоценки основных средств.

- путем расчета заработной платы в лицевых счетах, открываемых на каждого работника, на основании которых заполняется платежная ведомость для выплаты заработной платы.

Выдача заработной платы производится по платежным ведомостям в установленные в организации дни месяца. Основанием на право выдачи является наличие в ее реквизитах приказа в кассу для оплаты указанной суммы: «в срок с... по...» (в течение трех дней, считая день получения денег в банке). Подписывают такой приказ руководитель и главный бухгалтер. По истечении трех дней кассир построчно проверяет и суммирует выданную заработную плату, а против фамилий, не получивших ее, в графе «Расписка в получении» проставляет штамп или пишет от руки «Депонировано». Платежная ведомость закрывается двумя суммами: выдано наличными и депонировано. На депонированные суммы кассир составляет реестр не выданной заработной платы, после чего передает в бухгалтерию платежную ведомость и реестр не выданной заработной платы для проверки и выписки расходного кассового ордера на выданную сумму заработной платы. Расходный кассовый ордер передается кассиру для регистрации в кассовой книге. Реквизиты расходного кассового ордера проставляются на платежной ведомости.

Остаточная стоимость - это расчетная величина, определяемая как разность между первоначальной (восстановительной) стоимостью и амортизацией. По остаточной стоимости отражаются основные средства в балансе.

оплачивается по базовым сдельным расценкам, а вся выработка сверх нормы - по сдельным расценкам (повышенным) на продукцию сверх нормы.

При *сдельно-премиальной форме* заработная плата рабочего складывается из заработка по основному сдельным расценкам, начисленным за фактическую выработку, и премии за выполнение и перевыполнение установленных показателей труда. Начисление премии при этом производится на основании распоряжения о премировании.

В том случае, когда размер оплаты труда определен не за отдельную производственную операцию, а за комплекс работ (аккордное задание), применяется *аккордная форма* оплаты. Такая форма используется для оплаты труда комплексных бригад. Общий заработок при этом распределяется в соответствии с количеством отработанных часов каждым членом бригады и разрядом. По заявлению членов бригады аккордный заработок может быть распределен между ними в ином порядке, в том числе равномерно.

На промышленных предприятиях может применяться *косвенно-сдельная форма* оплаты труда. В этом случае размер заработка работника, как правило, вспомогательного рабочего, находится в зависимости от результатов труда обслуживаемых им основных производственных рабочих. Он определяется как произведение косвенной расценки на объем выработки. Косвенная расценка определяется путем деления тарифной ставки (оклада) на количество запланированной к выпуску продукции рабочим-сдельщиком.

изводственного потребления (жилые дома, больницы и др.).

По степени использования основные средства подразделяются на действующие, находящиеся в эксплуатации, и бездействующие, находящиеся на консервации или в запасе.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные, принадлежащие организации, и арендованные, не принадлежащие организации и находящиеся во временном пользовании за определенную плату.

81. Аналитический учет поступления и выбытия основных средств

Для документального оформления операций поступления и выбытия основных средств используются следующие унифицированные формы.

Акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1)

Применяется для зачисления в состав основных средств отдельных объектов, поступивших путем:

- приобретения за плату у других организаций;
- строительства хозяйственным и подрядным способами;
- получения от других организаций и лиц в безвозмездное пользование;
- внесения учредителями (участниками) в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал;
- получения в хозяйственное ведение или оперативное управление;
- взятия в аренду с последующим выкупом;
- получения по акту дарения;
- передачи в совместную деятельность и доверительное управление;
- передачи в обмен на другое имущество и другими способами, не противоречащими действующему законодательству.

Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-3)

Форма № ОС-3 применяется для оформления приемки-сдачи основных средств из ремонта, реконструкции и модернизации.

83. Синтетический учет поступления и выбытия основных средств

Для синтетического учета основных средств используются следующие балансовые счета: 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 02 «Амортизация основных средств». Кроме того, для обобщения информации об основных средствах используются следующие забалансовые счета: 001 «Арендованные основные средства», 010 «Износ основных средств», 011 «Основные средства, сданные в аренду».

Отражение в учете поступления основных средств зависит от того, каким образом они приобретены. Чаще всего основные средства покупаются или вводятся в эксплуатацию законченным строительством.

Для отражения затрат по конкретным видам вложений к счету открываются субсчета: 08.1 «Приобретение земельных участков», 08.2 «Приобретение объектов основных средств», 08.3 «Строительство объектов основных средств», 08.4 «Приобретение отдельных объектов основных средств».

Оборудование, предназначенное для монтажа, первоначально учитывается на счете 07 «Оборудование к установке». По мере передачи оборудования в монтаж его стоимость списывается с кредита указанного счета в дебет счета 08 «Вложение во внеоборотные активы». При вводе объектов в эксплуатацию составляется акт (накладная) по форме № ОС-1, а при принятии к учету первоначальная стоимость объекта списывается с кредита счета 08 в дебет счета 01 и 03.

Сумма начисленной амортизации отражается проводками с кредита счета 02 «Амортизация основных средств» в дебет счетов: 20 «Основное производство»,

82. Учет амортизации основных средств

Стоимость объектов основных средств погашается путем начисления амортизации.

Не начисляется амортизация по жилищному фонду, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам, а также по продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста.

Не начисляется амортизация также по земельным участкам и объектам природопользования, поскольку их потребительские свойства с течением времени не изменяются.

Начисление амортизации производится в течение срока полезного использования. Срок полезного использования - это период, в течение которого использование объекта основных средств приносит доход организации.

Срок полезного использования объекта определяется организацией при приеме его на учет исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью и мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.

Амортизация основных средств может начисляться по одному из способов:

- при *линейном способе* годовая сумма определяется исходя из первоначальной стоимости объек-

84. Инвентаризация основных средств

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности проводится инвентаризация основных средств один раз в три года. Для библиотечных фондов она проводится один раз в пять лет. Кроме того, ее проведение необходимо при смене материально ответственных лиц, после стихийных бедствий и при ликвидации организации.

При проведении инвентаризации следует руководствоваться Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49.

Инвентаризация основных средств включает в первую очередь проверку наличия документального оформления, т.е. наличия и состояния инвентарных карточек, технических паспортов и документации, наличия документов на основные средства, полученные или сданные в аренду, и т.д.

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, состав которой утверждается распоряжением (приказом) руководителя.

По результатам проверки комиссия составляет инвентаризационную опись по форме № инв-1 (код по ОКУД 0309001) в разрезе видов и объектов основных средств и мест их нахождения.

Во всех случаях расхождения, выявленные в результате инвентаризации (излишки или недостачи), оформляются составлением сличительных ведомостей по форме № инв-18 (код по ОКУД 0309017) и оцениваются по рыночной стоимости с определением степени изношенности объектов.

та основных средств и нормы амортизации, исчисляется исходя из срока полезного использования объекта;

- при способе *уменьшаемого остатка* годовая сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта на начало отчетного года и нормы амортизации, исходя из срока полезного использования объекта;
- при способе *списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования* определяется исходя из первоначальной стоимости основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы, а в знаменателе - сумма чисел лет срока службы объекта;
- при способе *списания стоимости пропорционально объему продукции* определяется исходя из натурального показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости и планируемого объема продукции (работ, услуг) за весь период по использованию этого объекта.

Начисление амортизационных отчислений начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету, и продолжается до полного погашения его стоимости, либо списания с бухгалтерского учета. Амортизационные отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Объекты основных средств, оказавшиеся в излишке или ранее не учтенные, подлежат зачислению на баланс с отнесением остаточной стоимости на финансовые результаты.

При недостатке остаточная стоимость списывается со счета 01 «Основные средства» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Недостача относится на материально ответственных лиц (в дебет счета 73.3 «Расчеты по возмещению материального ущерба») или на расходы организации (дебет счета 91.2 «Прочие расходы»), а в случае стихийных бедствий - в дебет счета 99 «Прибыли и убытки».

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете в течение 10 дней после ее окончания.

Акт на списание основных средств (форма №ОС-4)

Форма № ОС-4 применяется для оформления полного или частичного списания основных средств (кроме автотранспорта).

Акт на списание автотранспортных средств (форма №ОС-4а)

Форма №ОС-4а применяется для оформления списания автотранспортных средств.

Инвентарная карточка учета основных средств (форма №ОС-6)

Форма № ОС-6 применяется для учета всех видов основных средств, а также для группового учета однотипных основных средств, поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце и имеющих одно и то же производственно-хозяйственное назначение, техническую характеристику и стоимость.

Акт о приеме оборудования (форма №ОС-14)

Акт применяется для оформления поступившего на склад оборудования к установке, составляется в двух экземплярах и подписывается приемной комиссией.

Акт приемки-передачи оборудования в монтаж (форма №ОС-15)

Форма № ОС-15 применяется для оформления передачи оборудования монтажной организации.

25 «Общепроизводственные расходы»; 26 «Общезаводские расходы»; 44 «Расходы на продажу» и др.

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или постоянно не используется для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского баланса.

Выбытие объекта имеет место в случаях: продажи, безвозмездной передачи, списания в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций. Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

Доходы, расходы и потери от списания с бухгалтерского баланса объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся, и подлежат зачислению соответственно в прибыль или убыток организации в качестве операционных доходов или расходов.

Синтетический учет выбытия (снятия с баланса) основных средств осуществляется с использованием счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 02 «Амортизация основных средств», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки».

Во всех случаях выбытия основных средств сначала сумма начисленной амортизации списывается в кредит счета 01. Дальнейшие записи в регистрах учета зависят от варианта выбытия.

Тема 19. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

85. Классификация нематериальных активов

Нематериальные активы подразделяются на объекты интеллектуальной собственности, деловую репутацию и организационные расходы.

К объектам интеллектуальной собственности относятся:

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

Под **деловой репутацией** понимается разница между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств. В качестве отдельного инвентарного объекта нематериальных активов учитывают положительную разницу, которую рассматривают как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод.

87. Первичные документы по учету нематериальных активов

Поступление нематериальных активов в организацию оформляется актом (накладной) приемки-передачи нематериальных активов. Форма акта аналогична акту основных средств (форма № ОС-1).

Для аналитического учета используется карточка учета нематериальных активов по форме № НМА-1. Она применяется для учета всех видов нематериальных активов организации.

Карточка ведется в бухгалтерии на каждый объект. Форма заполняется в одном экземпляре на основании документа на оприходование, приемки-передачи (перемещения) нематериальных активов и другой документации. В карточке указывается сумма амортизации, которая исчисляется ежемесячно по нормам, рассчитанным исходя из первоначальной стоимости и срока полезного использования.

В разделе «Краткая характеристика объекта нематериальных активов» записываются только основные показатели объекта, исключая дублирование данных технической документации, имеющейся в организации на данный объект.

При выбытии нематериального актива оформляется акт на списание по форме, принятой для основных средств (форма № ОС-4).

86. Оценка нематериальных активов

Необходимым условием правильного учета нематериальных активов является единый принцип их оценки. Под оценкой понимают стоимостную характеристику объекта бухгалтерского учета.

В отношении нематериальных активов в настоящее время применяются два вида оценки: первоначальная и остаточная.

Первоначальная (инвентарная) стоимость - это стоимость, по которой нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по счету 04 «Нематериальные активы». Первоначальная стоимость представляет собой сумму денежных средств или их эквивалентов, уплаченных за приобретение или затраченных на создание объектов нематериальных активов.

Нематериальные активы имеют срок полезного использования, поэтому в процессе использования теряют свои качества.

Остаточная стоимость нематериальных активов - это первоначальная стоимость за минусом начисленной амортизации.

88. Учет поступления нематериальных активов

Основными способами поступления нематериальных активов на предприятие являются:

- осуществление долгосрочных инвестиций организации - приобретение или создание нематериальных активов;
- поступление в счет вклада инвесторами в уставный капитал;
- безвозмездное получение от третьих лиц;
- поступление для осуществления совместной деятельности.

Синтетический учет нематериальных активов ведется на счетах 04 «Нематериальные активы» и 05 «Амортизация нематериальных активов».

Независимо от способа поступления в организацию первоначальная стоимость объекта формируется по дебету счета 08 «Вложение во внеоборотные активы», субсчет 08.5 «Приобретение нематериальных активов». Принятие объекта нематериальных активов к бухгалтерскому учету отражается записью в дебет счета 04 «Нематериальные активы» с кредита субсчета 08.5 «Приобретение нематериальных активов».

Организационные расходы - это расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный капитал.

89. Учет амортизации нематериальных активов

Стоимость объектов нематериальных активов повышается посредством ежемесячного начисления амортизации, исходя из срока полезного использования. По объектам интеллектуальной собственности определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из срока действия патента, свидетельства и т.д. По остальным объектам исходят из срока, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход) от использования объекта нематериальных активов. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности организации).

Амортизация объектов нематериальных активов производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений:

1) При *линейном способе* годовая сумма определяется исходя из первоначальной стоимости объекта нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока его полезного использования.

2) При *способе уменьшаемого остатка* годовая норма определяется из остаточной стоимости объекта нематериальных активов на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока его полезного использования.

90. Списание нематериальных активов

Стоимость нематериальных активов, использованных которых прекращено для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию. Это может иметь место в связи с прекращением срока действия патента, свидетельства, других охранных документов, продажи исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и т.п.

Одновременно со списанием стоимости этих объектов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений, если они учитываются на счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

При выбытии объектов нематериальных активов их стоимость, учтенная на счете 04 «Нематериальные активы», уменьшается на сумму начисленной во время их использования амортизации (с дебета счета 05 «Амортизация нематериальных активов»). Остаточная стоимость выбывших объектов списывается со счета 04 «Нематериальные активы» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Тема 20. УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ

91. Оценка материалов

Согласно ПБУ5/01 материалы отражаются в учете и отчетности по их фактической себестоимости. Ее определение зависит от способа поступления материалов в организацию. Существуют следующие способы:

- приобретение за плату;
- изготовление силами организации;
- внесение в счет вклада в уставный капитал организации;
- по договору дарения;
- получение по договорам, предусматривающим оплату не денежными средствами.

Фактическая себестоимость складывается и рассчитывается, как правило, по окончании отчетного месяца. Движение материалов (поступление, использование) обычно происходит систематически. Любое движение материалов оформляется первичными документами и отражается в бухгалтерском учете. Возникает необходимость использования в текущем учете фиксированных цен. Их принято называть учетными ценами. За учетную цену может быть принята договорная или плановая цена материалов.

Договорная цена устанавливается в договорах на поставку, заключенных между организацией и поставщиком.

Плановая цена рассчитывается организацией, исходя из договорных цен и планируемых сумм транспортно-заготовительных расходов (погрузка, хранение, доставка, разгрузка и т.д.) и прочих расходов (ко-

92. Первичные документы по учету движения материалов

Для учета движения материалов применяется первичная учетная документация, отвечающая требованиям Основных положений по учету материалов и приспособленная для автоматизированной обработки. Количество экземпляров выписываемых документов и их документооборот каждая организация устанавливает самостоятельно, исходя из вида деятельности, уровня автоматизации и системы учета.

Для документального оформления операций используются следующие унифицированные формы:

Доверенность (форма № М-2 и № М-2а)

Применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению. Таким лицом может быть только работник, состоящий с организацией в трудовых отношениях.

Приходный ордер (форма № М-4)

Применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки. Приходный ордер в одном экземпляре составляет материально ответственное лицо в день поступления ценностей на склад. Приходный ордер выписывается на фактически принятое количество ценностей.

Акт о приемке материалов (форма № М-7)

Акт применяется при оформлении приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение или расхождение по ассорти-

При использовании первого и второго способа в течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам нематериальных активов начисляются ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы. Исключение составляют сезонные производства. Годовая сумма амортизационных отчислений начисляется равномерно в течение периода работы таких организаций в отчетном году.

3) *Приспособе обеспечения стоимости пропорционально объему продукции (работ)* начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок его полезного использования.

Амортизационные отчисления по объекту нематериальных активов начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости, либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с уступкой или утратой организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности.

В бухгалтерском учете начисление амортизационных отчислений по каждому объекту отражается либо по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов», либо по кредиту 04 «Нематериальные активы» путем уменьшения первоначальной стоимости.

менту с данными сопроводительных документов поставщика, а также при приемке материалов, поступивших без документов. Он является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику, отправителю.

Лимитно-заборная карта (форма № М-8)

Применяется для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции, а также для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска материалов на производственные нужды и является оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада.

Требование-накладная (форма № М-11)

Применяется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально ответственными лицами.

Требование может использоваться для оформления однократного отпуска материалов на хозяйственные и прочие нужды.

Накладная на отпуск материалов на сторону (форма № М-15)

Применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям на основании договоров и других документов.

Карточка учета материалов (форма № М-17)

Применяется для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду, размеру.

мандировочные расходы по заготовлению, комиссионные вознаграждения, проценты за кредит и т.д.).

Фактическая себестоимость материалов отличается от учетной цены, поскольку планируемые дополнительные расходы не совпадают с фактическими расходами.

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретенных (способ ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретенных (способ ЛИФО).

Способ оценки по каждой группе (виду) запасов закрепляется как элемент учетной политики организации.

Оценка материалов по средней себестоимости производится путем деления общей себестоимости группы (вида) материалов на их количество, складами-вающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Способ ФИФО основан на допущении, что материалы используются в последовательности их приобретения, т.е. материалы, первыми поступившие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

Способ ЛИФО основан на допущении, что материалы, первыми поступившие в производство, должны быть оценены по себестоимости последних в последовательности приобретения.

93. Бухгалтерский учет материалов

В организациях обычно используют оперативно-бухгалтерский (сальдовый) и количественно-суммовой методы учета материалов. Первый, как правило, применяется на промышленных предприятиях, где движение материалов осуществляется систематически, второй - на мелких и средних предприятиях и в организациях.

Количественно-суммовой метод предполагает, что на складе и в бухгалтерии одновременно ведутся идентичные регистры количественно-суммовой формы (карточки аналитического учета, оборотные ведомости) в разрезе номенклатурных номеров. Ежемесячно проводится сверка данных склада и бухгалтерии.

Сальдовый метод предполагает ведение на складе только количественно-сортового учета движения материалов по форме № М-17. При сальдовом методе учета материалов бухгалтерия фактически осуществляет только денежный, суммовой учет движения товарно-материальных ценностей.

Бухгалтерский учет материалов ведется на счете 10 «Материалы» по видам в разрезе субсчетов. Все субсчета по отношению к балансу являются активными. Остатки материалов и их приход записываются по дебету счета, а расход и отпуск в производство - по кредиту.

Возможен вариант учета движения материалов, при котором все операции по приобретению (заготовлению) материалов учитываются на счете 15, суб-

94. Инвентаризация материалов

Организации обязаны проводить инвентаризацию материалов: перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме материальных ресурсов, инвентаризация которых проводилась не ранее 1 октября отчетного года; при смене материально ответственных лиц (на день приема-передачи дел); при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи материалов; в случае стихийных бедствий, пожара, аварий и других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями; в случае расхождений между данными бухгалтерского и складского учета.

Бухгалтерия к моменту проведения инвентаризации составляет инвентаризационную опись материалов. Складские операции в этот период не совершаются. Материально ответственное лицо в данной описи дает расписку о том, что все документы склада записаны в карточки складского учета материалов и сданы в бухгалтерию. Затем комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие материалов путем обязательного их пересчета с заполнением графы «Фактическое наличие».

Во всех случаях расхождения, выявленные в результате инвентаризации (излишки или недостачи), оформляются составлением сличительных ведомостей по форме № инв-18 и оцениваются по фактической себестоимости.

Материалы, оказавшиеся в излишке, подлежат зачислению на баланс по фактической себестоимости

Тема 21. УЧЕТ ТОВАРОВ

95. Оценка товаров

Товары - часть материально-производственных запасов организации, приобретенная или полученная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной доработки.

Предприятия оптовой торговли ведут учет товаров на складе только в оценке по покупной стоимости.

В розничной торговле товары могут учитываться по покупным или продажным ценам. Если учет ведется по продажным ценам, то разница между покупной и продажной ценами отражается на счете 42 «Торговая наценка».

Все транспортные расходы, возникающие в процессе приобретения товаров, относятся на издержки обращения, при этом НДС, включенный в счет за оказанные транспортные услуги, отражается на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Следует отметить, что материальные ресурсы, готовая продукция, товары, на которые цена в течение года снизилась, либо которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по цене возможной реализации, с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты предприятия.

96. Документооборот движения товаров

Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозок грузов (накладной, товарно-транспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом или счетом-фактурой).

Накладная в торговой организации, которая может выступать как приходным, так и расходным товарным документом, должна выписываться материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада, при принятии товаров в торговой организации.

Товарно-транспортную накладную по форме № ТОРГ-12 выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом. Она состоит из двух разделов: товарного и транспортного.

При доставке товаров железнодорожным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает железнодорожная накладная, к которой могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается пометка в накладной.

Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то должна оформляться накладная на перевозку груза в универсальном контейнере.

Оприходование поступивших товаров оформляется путем наложения штампа на сопроводительном документе: накладной, товарно-транспортной накладной, счете-фактуре и других документах, удосто-

(в дебет счета 10 «Материалы» с кредита счета 91.1 «Прочие доходы»).

Недостача ценностей списывается со счета 10 «Материалы» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По решению руководителя организации сумма недостач в пределах норм естественной убыли (если такие нормы установлены) относится на издержки производства (в дебет счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные» расходы) с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостачи сверх норм естественной убыли относятся на материально ответственных лиц (в дебет субсчета 73.3 «Расчеты по возмещению материального ущерба» с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»).

В случае взыскания стоимости материалов с материально ответственных лиц по рыночным ценам, разница между фактической себестоимостью и рыночной ценой подлежит списанию на финансовые результаты. До взыскания с виновного лица указанная разница учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

Потери материалов от стихийных бедствий относятся на финансовые результаты (в дебет счета 99 «Прибыли и убытки» с кредита счета 10 «Материалы»).

веряющих количество и качество поступивших товаров.

Если товар получает материально ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность по форме № М-2 или № М-2а, которая подтверждает право этого лица на получение товара.

В случае несоответствия фактического наличия товаров либо отклонения по качеству, установленному в договоре, или данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт по форме № ТОРГ-2 или № ТОРГ-3, который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. Акт составляется комиссией, в состав которой должны входить материально ответственные лица торговой организации и представитель поставщика (грузоотправителя).

Возврат товара поставщику при обнаружении брака в процессе продажи товара, при несоответствии товара стандарту или согласованному образцу по качеству, при некомплектности товаров осуществляется путем оформления расходной накладной.

счет 15.1 «Заготовление и приобретение материалов». В дебет этого субсчета относятся все затраты, формирующие фактическую себестоимость. С кредита в дебет счета 10 «Материалы» отражается стоимость фактически поступивших и оприходованных материалов по учетным ценам. При этом разница между фактической себестоимостью материалов и их стоимостью по учетным ценам списывается на счет 16, субсчет 16.1 «Отклонение в стоимости материалов». Сумма накопленных отклонений списывается в установленном порядке с кредита субсчета 16.1 в дебет тех же счетов, на которых отражено списание материалов по учетным ценам, пропорционально стоимости израсходованных материалов. Для списания сумм, накопленных по кредиту субсчета 16.1 «Отклонение в стоимости материалов», вводится сторнирующая запись (с минусом).

Списание материалов на расход в производство отражается по кредиту счета-10 «Материалы» в дебет счетов затрат 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и т.д.

97. Учет поступления товаров

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» по ценам, указанным в сопроводительных документах.

Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию» в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах.

Поступление товаров может осуществляться в виде:

- приобретения у поставщика (по безналичному расчету за рубли и по бартеру);
- приобретения за счет подотчетных сумм;
- вклада в уставный (складочный) капитал;
- приобретения за рубежом за иностранную валюту;
- по договору дарения (безвозмездно).

Кроме того, товары могут быть приняты на ответственное хранение или получены на комиссию.

98. Учет продаж товаров

Продажа товаров регулируется договорами розничной купли-продажи, поставки и комиссии в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации.

Учет товарооборота ведется на счете 90 «Продажи». Кредитовый оборот по субсчету 90.1 «Выручка» показывает продажную стоимость проданных товаров. По дебету субсчета 90.2 «Себестоимость продаж» отражается фактическая себестоимость проданных товаров, а по дебету субсчета 90.7 «Расходы на продажу» - издержки обращения, относящиеся к проданным товарам.

Отражение в бухгалтерском учете оборотов по счету 90 «Продажи» совпадает с моментом признания выручки от обычной деятельности.

99. Инвентаризация товаров

Основная цель инвентаризации - выявление фактического наличия товаров на складе, в торговом зале и прочих местах хранения в натуральном и стоимостном выражении.

Если в торговой организации дата проведения инвентаризации не совпала с установленным периодом отчетности материально ответственного лица, то составляются два отчета: один - с начала установленного периода до начала инвентаризации, второй - от даты окончания инвентаризации до установленного срока представления товарного отчета.

В товарном отчете, составленном после инвентаризации, остатки товаров и тары записываются из инвентаризационной описи по форме № инв-3.

Во всех случаях расхождения, выявленные в результате инвентаризации (излишки или недостачи), оформляются составлением сличительных ведомостей и оцениваются по фактической себестоимости.

Товары, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию на склад по фактической стоимости (в дебет субсчета 41.1 «Товары на складах» или 41.2 «Товары в розничной торговле» с кредита субсчета 91.1 «Прочие доходы»). Если товары учитываются по продажным ценам, то на сумму торговой надбавки делается проводка по дебету субсчета 41.2 «Товары в розничной торговле» с кредита счета 42 «Торговая наценка».

Недостача товаров списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Если товары учитываются по продажным ценам, то на сумму торговой надбавки по недос-

Тема 22. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

100. Классификация производственных затрат

Учет затрат осуществляется в следующих разрезах: по отношению к себестоимости, по видам продукции, по месту возникновения затрат, по видам расходов.

В бухгалтерском учете различают **прямые и накладные (косвенные)** затраты на производство.

Прямые затраты - те, которые на основании первичных документов можно отнести на затраты определенного вида продукции, например материалы, заработная плата рабочих, амортизация основных производственных фондов и т.д. Они включаются непосредственно в себестоимость определенного вида продукции.

Накладные (косвенные) затраты - те, которые одновременно относятся ко всем видам выпускаемой продукции, например затраты на освещение и отопление, амортизация машин и оборудования общего пользования. Эти затраты включают в себестоимость отдельных видов продукции путем распределения по окончании месяца общей суммы.

Затраты, образующие себестоимость продукции, группируются по элементам затрат и по статьям затрат. По элементам затраты группируются исходя из экономического содержания. К таким элементам относятся: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

Расход материалов отражается по кредиту счета 10 «Материалы»; затраты на оплату труда - по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; отчисления на социальные нужды - по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и

обеспечению»; амортизация - по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств»; прочие затраты определяются по данным кредитовых оборотов счетов: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др.

В зависимости от отношения к технологическому процессу затраты подразделяют на *основные и вспомогательные*. К вспомогательным относятся затраты по обслуживанию производства и его управлению. Расходы по управлению цехами относят к общепроизводственным расходам, расходы по управлению организацией в целом - к общехозяйственным. Бухгалтерский учет этих расходов ведется по единым статьям расходов.

Различают *полную и производственную себестоимость* продукции. *Производственная себестоимость* включает затраты по всем статьям расходов до сдачи продукции на склад. *Толная себестоимость* включает производственную себестоимость и внепроизводственные (коммерческие) расходы, т. е. расходы, связанные с продажей продукции.

По связи с технико-экономическими факторами и объемом производства затраты можно разделить на *условно-переменные и условно-постоянные*. *Условно-переменные* затраты нормируются на единицу продукции. Их размер увеличивается или уменьшается в относительно пропорциональном соответствии с изменением объема выпуска продукции. *Условно-постоянные* относятся затраты, абсолютная величина которых лимитируется по цеху или организации в целом и не находится в прямой зависимости от объема производственной программы.

тающим товарам делается проводка по дебету счета 42 «Торговая наценка» с кредита субсчета 98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостающим ценностям».

По решению руководителя организации сумма недостач в пределах норм естественной убыли (если такие нормы установлены) относится на расходы от продажи. В учете это отражается записью в дебет субсчета 44.1 «Издержки обращения» с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостачи сверх норм естественной убыли относятся на материально ответственных лиц (в дебет субсчета 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»).

В случае взыскания стоимости товаров с материально ответственных лиц по рыночным ценам разница между фактической себестоимостью и рыночной ценой подлежит списанию на финансовые результаты. До взыскания с виновного лица указанная разница учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостающим ценностям».

Потери товаров от стихийных бедствий относятся на финансовые результаты (в дебет счета 99 «Прибыли и убытки» с кредита счета 41 «Товары»).

101. Аналитический учет затрат

Методологические основы организации учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции разрабатываются и утверждаются Минфином и Госкомстатом России. Они предусматривают порядок аналитического и синтетического учета производственных затрат.

По счетам 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» аналитический учет организуется по каждому заказу, виду работ, виду продукции в отдельности, в разрезе статей калькуляции и мест выполнения работ. Для этого разработаны карточки (ведомости) аналитического учета производства.

При нормативном методе учета затраты указанные показатели расшифровываются по нормам, отклонением от норм, изменениям норм.

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные затраты» организуется по каждому цеху в отдельности в разрезе типовых статей затрат, предусмотренных Типовыми рекомендациями, например: амортизация оборудования и транспортных средств; эксплуатация оборудования; текущий ремонт оборудования и транспортных средств; прочие затраты.

В аналогичном порядке, но в целом по организации ведется аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы».

Аналитический учет по счетам 97 «Расходы будущих периодов» и 96 «Резервы предстоящих расходов» ведется как по типовым статьям затрат, так и по

103. Учет и распределение расходов на продажу готовой продукции

Расходами на продажу называются коммерческие или внепроизводственные расходы, связанные со сбытом продукции. В их состав входят:

- расходы на тару и упаковку, производимые согласно прейскурантам или условиям договора за счет поставщика;
- транспортные расходы по сбыту продукции, производимые за счет поставщика, если отпускные цены на продукцию установлены на условиях поставки, отличных от условий франко-склад поставщика;
- прочие расходы по сбыту (комиссионные вознаграждения посредникам, расходы на рекламу и т.д.).

Затраты на тару включаются в состав коммерческих расходов в тех случаях, когда затаривание и упаковка готовой продукции производятся после ее сдачи на склад. Если это происходит в производственных цехах до сдачи готовой продукции, то стоимость тары включается в производственную себестоимость продукции.

Коммерческие расходы учитываются на активном балансовом счете 44.2 «Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность».

Аналитический учет коммерческих расходов ведется по статьям затрат в том же порядке, что и для счета 20 «Основное производство».

Тема 23. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЕ ПРОДАЖИ

102. Оценка готовой продукции

Готовая продукция входит в состав оборотных средств предприятия и поэтому согласно Положению о бухгалтерском учете и отчетности должна отражаться в балансе по фактической производственной себестоимости.

Фактическую себестоимость готовой продукции можно рассчитать только по окончании отчетного периода (месяца). Движение же продукции происходит ежедневно (выпуск, отпуск, отгрузка, реализация), поэтому для текущего учета необходима условная оценка продукции. Текущий, ежедневный учет движения готовой продукции ведется или по плановой производственной себестоимости, или по договорным ценам предприятия, или в отпускных розничных ценах, называемых учетными.

Так, плановая цена единицы продукции разрабатывается предприятием. В конце месяца плановая себестоимость должна быть доведена до фактической путем расчета сумм и процентов отклонений по группам готовой продукции. Суммы и проценты отклонений рассчитываются исходя из остатка продукции на начало месяца и ее поступления за месяц. Отклонения показывают экономии или перерасход, допущенные предприятием, и поэтому характеризуют результаты его работы в процессе производства. Отклонения учитываются на тех же счетах, что и готовая продукция, и записываются сторно - экономия или обыч-

104. Инвентаризация готовой продукции

Организации обязаны проводить инвентаризацию готовой продукции:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме изделий, инвентаризация которых проводилась не ранее 1 октября отчетного года;
- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи готовой продукции;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий и других аналогичных чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- в случае расхождений между данными бухгалтерского и складского учета.

Организируют инвентаризации и руководят ее проведением руководитель или его заместитель и главный бухгалтер организации. Инвентаризацию проводит комиссия, состоящая из компетентных лиц, назначаемая приказом руководителя организации.

При инвентаризации готовой продукции следует руководствоваться Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Бухгалтерия к моменту проведения инвентаризации составляет инвентаризационную опись готовой продукции по форме № инв-3 (код по ОКУД 0309003). Складские операции в этот период не совершаются.

ной записью - перерасход. Процент отклонений и плановая себестоимость отгруженной продукции позволяют рассчитать ее фактическую себестоимость и остаток на складах на конец месяца.

Бухгалтерский учет продаж готовой продукции базируется на принципе допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, т.е. продажи отражаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от того, когда фактически произведена оплата отгруженной продукции. При этом должны выполняться условия признания выручки от обычных видов деятельности, сформулированные в ПБУ 9/99 «Доходы организации». Если условия выполнены, то в учете при отгрузке производят записи:

- в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 43 «Готовая продукция» - по плановой себестоимости;
- в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» с кредита счета 90 «Продажи» - по продажным ценам с налогами. Когда по условиям договоров предусмотрен, например, особый порядок перехода прав собственности на продукцию (при отгрузке на экспорт или передаче продукции на продажу по договору комиссии) используется счет 45 «Товары отгруженные». В этом случае себестоимость отгруженной продукции списывается с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 45. После выполнения условий признания выручки себестоимость отгруженной продукции списывается с кредита счета 45 «Товары отгруженные» в дебет счета 90 «Продажи». Одновременно оформляется задолженность покупателя перед организацией.

Материально ответственное лицо в данной описи дает расписку о том, что все документы склада записаны в карточки складского учета готовой продукции и сданы в бухгалтерию. Затем комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие изделий путем обязательного их пересчета с заполнением графы «Фактическое наличие».

Во всех случаях расхождения, выявленные в результате инвентаризации (излишки или недостачи), оформляются составлением сличительных ведомостей по форме № инв-18 (код по ОКУД 0309018) и оцениваются по фактической себестоимости.

Изделия, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию по фактической себестоимости (в дебет счета 43 «Готовая продукция» с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы»).

Недостача ценностей списывается со счета 43 в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостачи относятся на материально ответственных лиц (в дебет субсчета 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» с кредита счета 94).

Потери готовой продукции от стихийных бедствий относятся на финансовые результаты (в дебет счета 99 «Прибыли и убытки»).

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете в течение 10 дней по окончании инвентаризации.

дополнительным, отвечающим требованиям специфики данной организации.

Синтетический учет производственных затрат в целом по организации должен обеспечивать получение информации по издержкам производства, затратам по экономическим элементам и себестоимости товарной продукции.

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» коммерческие расходы за отчетный месяц можно включать в себестоимость (списывать в дебет счета 90 «Продажи») либо полностью, либо в доле, приходящейся на проданную продукцию. Во втором случае коммерческие расходы предварительно распределяются пропорционально нормативной (плановой) себестоимости проданной продукции с учетом переходящего остатка.

Тема 24. УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ

105. Понятие долгосрочных инвестиций

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций под **долгосрочными инвестициями** понимаются затраты на создание, увеличение размеров, а также приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенных для продажи.

Долгосрочные инвестиции связаны с:

- осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий и объектов производственной сферы;

- приобретением основных средств: зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов или их частей;

- приобретением земельных участков и объектов природопользования;

- приобретением и созданием активов нематериального характера.

Задачами бухгалтерского учета долгосрочных инвестиций являются:

- своевременное, полное и достоверное отражение всех производственных расходов по строительству объектов в разрезе видов затрат и объектов;

- обеспечение контроля за ходом строительства и вводом в действие объектов основных средств;

106. Учет долгосрочных инвестиций

Объектами долгосрочных инвестиций являются объекты основных средств и нематериальных активов.

Бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по субсчетам: 08-1 «Приобретение земельных участков», 08-2 «Приобретение объектов природопользования», 08-3 «Строительство объектов основных средств», 08-4 «Приобретение объектов основных средств», 08-5 «Приобретение нематериальных активов», 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо», 08-7 «Приобретение взрослых животных» и др.

Тема 25. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

107. Финансовые вложения и их виды

К финансовым вложениям относятся инвестиции организации в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ), ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги (облигации, векселя), государственные и муниципальные ценные бумаги, предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, депозитная задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, вклады в простое товарищество.

По срокам инвестирования финансовые вложения подразделяются на долгосрочные (на срок более одного года) и краткосрочные (на срок менее одного года). Вложения в ценные бумаги, по которым срок погашения (выкупа) не установлен (например, акции), относятся к долгосрочным или краткосрочным в зависимости от намерения получать доходы по ним более или менее одного года.

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо одновременное выполнение следующих условий: наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права; переход к организации финансовых рисков,

108. Оценка финансовых вложений

Ценная бумага - денежный документ, удостоверяющий имущественное право или отношение займа владельца документа к лицу, выпустившему такой документ.

К ценным бумагам относятся: государственная облигация, вексель, чек, депозитный и сберегательный сертификат, банковская сберегательная книжка на предъявителя, коносамент, приватизационные ценные бумаги и другие документы, которые законами о ценных бумагах или в установленном ими порядке отнесены к ценным бумагам.

При оценке ценных бумаг учитывают следующие показатели:

Номинальная стоимость - сумма, обозначенная на бланке ценной бумаги. Суммарная стоимость всех акций по номинальной стоимости отражает величину уставного капитала организации.

Эмиссионная стоимость - цена продажи ценной бумаги при ее первичном размещении, которая может не совпадать с номинальной стоимостью. Разница между указанными видами оценки ценных бумаг, умноженная на их количество, составляет эмиссионный доход организации.

Курсовая (рыночная) стоимость - цена, определяемая как результат котировки ценных бумаг на вторичном рынке. Она отражает равновесие между спросом и предложением в определенном интервале времени.

Ликвидационная стоимость акций и облигаций - стоимость реализуемого имущества ликвиди-

- правильное определение и отражение инвентарной стоимости объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;
- контроль за наличием и использованием источников финансирования долгосрочных инвестиций.

руемой организации в фактических ценах, выплачиваемая на одну акцию или облигацию.

Выкупная стоимость - сумма, выплачиваемая акционерным обществом за приобретение собственных акций или при досрочном погашении облигаций (стоимость так называемых «отзывных» акций и облигаций).

Балансовая стоимость акций, которая определяется по данным баланса делением собственных источников имущества на количество выпущенных акций.

Учетная стоимость - сумма, по которой ценные бумаги отражаются в балансе организации в данный момент.

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора.

Фактическими затратами на приобретение ценных бумаг могут быть: суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу; суммы, уплачиваемые специализированным организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг; вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги; расходы по уплате процентов по заемным средствам, используемым на приобретение ценных бумаг до принятия их к бухгалтерскому учету; иные расходы, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг.

связанных с финансовыми вложениями; способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов, либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью, в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

Учет финансовых вложений ведется на активном счете 58 «Финансовые вложения». К счету 58 могут быть открыты субсчета: 58-1 «Паи и акции», 58-2 «Долговые ценные бумаги», 58-3 «Предоставленные займы», 58-4 «Вклады по договору простого товарищества» и др.

Единица бухгалтерского учета финансовых вложений выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих вложениях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. Единицей финансовых вложений может быть серия, партия и т.п. однородная совокупность финансовых вложений.

Организация ведет аналитический учет финансовых вложений таким образом, чтобы обеспечить информацию по единицам бухгалтерского учета финансовых вложений и организациям, в которые осуществлены эти вложения (эмитентам ценных бумаг, другим организациям, участником которых является организация, организациям-заемщикам и т.п.).

109. Классификация ценных бумаг

Ценные бумаги классифицируют по различным признакам.

В зависимости от вида имущественных прав, удостоверяемых ценной бумагой, различают ценные бумаги:

- 1) долговые (акции), удостоверяющие имущественное право в форме титула собственности;
- 2) долговые (облигации, векселя, депозитные сертификаты), удостоверяющие имущественное право как отношение займа владельца ценной бумаги к лицу, ее выпустившему;
- 3) производные (фьючерсы, опционы, форварды), дающие своему владельцу право совершения в будущем определенной сделки (покупки или продажи) в отношении других ценных бумаг или другого базового актива, указанных в данной производной ценной бумаге.

В зависимости от субъектов прав, удостоверяемых ценной бумагой, различают ценные бумаги:

- 1) на предъявителя - права, удостоверяемые такой ценной бумагой, принадлежат предъявителю и для передачи этих прав другому лицу достаточно вручения ценной бумаги этому лицу;
- 2) именные - права, удостоверяемые такой ценной бумагой, принадлежат названному в ценной бумаге лицу и передаются в порядке, установленном для уплаты требований (цессии);
- 3) ордерные - права, удостоверяемые такой ценной бумагой, принадлежат названному в ценной бумаге лицу, которое может само осуществлять эти

110. Учет вложений в уставные капиталы других организаций

Организации могут осуществлять вложения своих* бюджетных активов в уставные капиталы других организаций на территории страны и за рубежом. Эти вложения производятся денежными средствами или другими активами организации (основными средствами, нематериальными и прочими активами). Внешние вклады отражаются в учете по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счетов, на которых учитывались ценности, переданные в счет этих вложений. Если внесены денежные средства в уставный капитал другой организации, то кредитуются расчетный и валютный счета. В случае вноса в уставный капитал материальных и иных ценностей (кроме денежных средств) кредитуются счет 90 «Продажи» (если вложение в уставные капиталы других организаций является предметом деятельности организации) или 91 «Прочие доходы и расходы» (если вложение в уставные капиталы других организаций не является предметом деятельности). Имущество, внесенное в уставный капитал других организаций, оценивается по согласованной оценке учредителей (участников) организации, но не выше оценки независимого оценщика.

Аналитический учет вложений в уставные капиталы других организаций ведется по каждой организации на территории страны и за рубежом, учредителем (участником) которой является данная организация.

111. Учет выпуска акций при учреждении акционерного общества

Выпуск акций для размещения среди учредителей акционерного общества осуществляется в соответствии с Законом «Об акционерных обществах».

Уставом общества должны быть определены количество и номинальная стоимость акций, размещаемых среди учредителей организации (разрешенные акции), и могут быть определены количество и номинальная стоимость акций, которые общество вправе размещать дополнительно к размещенным акциям (объявленные акции).

Если число учредителей превышает 500 и (или) объем эмиссии превышает 50 000 базовых сумм, необходима регистрация проспекта эмиссии. Налог на операции с ценными бумагами при размещении акций среди учредителей организации не оплачивается, так как осуществляется первый выпуск ценных бумаг после государственной регистрации.

Акции общества при его учреждении должны быть полностью оплачены в течение срока, определенного уставом общества, при этом не менее 50% уставного капитала общества должно быть оплачено в течение трех месяцев с момента регистрации общества, а оставшаяся часть - в течение года с момента его регистрации. Оплата акций и иных ценных бумаг общества может осуществляться деньгами, ценными бумагами, другими вещами или имущественными правами, имеющими денежную оценку. Форма опла-

112. Учет собственных акций, выкупленных у своих акционеров

Операции по выкупу акционерным обществом собственных акций у своих акционеров в бухгалтерском учете отражаются на счете 81 «Собственные акции (доли)» в сумме фактических затрат: Д сч. 81, К сч. 50, 51, 52.

Иные хозяйственные общества и товарищества используют счет 81 для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам.

Акции, выкупленные обществом у собственных акционеров и поступившие в распоряжение общества, не предоставляют права голоса, не учитываются при подсчете голосов, по ним не начисляются дивиденды. Такие акции должны быть реализованы по их рыночной стоимости не позднее одного года с момента их поступления в распоряжение общества, в противном случае общее собрание акционеров должно принять решение об уменьшении уставного капитала общества путем погашения указанных акций.

В случае погашения акций производится уменьшение уставного капитала и его перерегистрация. В учете дается запись: Д сч. 80, К сч. 81. Возникающая при этом на счете 81 разница между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и их номинальной стоимостью относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Для целей исчисления налога на прибыль возникающие различия не включаются в налоговую базу.

права или назначить своим распоряжением другое лицо. Права по ордерной ценной бумаге передаются путем совершения на этой бумаге передаточной надписи - индоссамента.

В зависимости от способа фиксации имущественных прав различают ценные бумаги:

- 1) документарные, в которых имущественные права закреплены ценной бумагой;
- 2) бездокументарные, в которых имущественные права зафиксированы в специальных реестрах.

По принятым к бухгалтерскому учету государственным ценным бумагам и ценным бумагам других организаций в аналитическом учете должна быть сформирована как минимум следующая информация: наименование эмитента и название ценной бумаги, номер, серия и т.д., номинальная цена, цена покупки, расходы, связанные с Приобретением ценных бумаг, общее количество, дата покупки, дата продажи или иного выбытия, место хранения.

ты акций определяется договором о создании общества или уставом общества. Акции, которые должны быть оплачены не денежными средствами, оплачиваются при их приобретении в полном размере, если иное не установлено договором о создании общества при его учреждении или решением о размещении дополнительных акций.

Денежная оценка имущества, вносимого в оплату акций при учреждении общества, производится по соглашению между учредителями с привлечением независимого оценщика.

Устав общества может содержать ограничения на виды имущества, которым могут быть оплачены акции общества.

Акция не предоставляет права голоса до момента ее полной оплаты, за исключением акций, приобретаемых учредителями при создании общества.

В случае неполной оплаты акции в сроки, определенные уставом, акция поступает в распоряжение общества, о чем в реестре акционеров общества делается соответствующая запись. Деньги и (или) иное имущество, внесенные в оплату акций по истечении года, не возвращаются. Уставом общества может быть предусмотрено взыскание неустойки (штрафа, пени) за неисполнение обязанности по оплате акций.

Тема 26. УЧЕТ КАПИТАЛА

113. Учет уставного капитала в обществах с ограниченной ответственностью

Уставный капитал общества с ограниченной ответственностью разделен на доли определенных учредительными документами размеров. Размер доли участника общества определяется в процентах или в виде дроби и должен соответствовать соотношению номинальной стоимости доли участника и уставного капитала общества.

В соответствии с Федеральным законом от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» размер уставного капитала общества с ограниченной ответственностью должен быть не менее 100-кратной базовой суммы на дату представления документов для государственной регистрации общества. На момент государственной регистрации обществ их уставный капитал должен быть оплачен учредителями не менее чем наполовину, а оставшаяся часть - в течение года с момента регистрации.

Вкладом в уставный капитал общества могут быть деньги, имущество, имущественные права. Денежная оценка имущества, вносимого в оплату долей при учреждении общества, производится по соглашению между участниками общества. В случае если номинальная стоимость доли участника, оплачиваемая не денежными средствами, превышает 200 базовых сумм, то оценка вносимого имущества осуществляется независимым оценщиком.

115. Чистые активы организаций и их взаимосвязь с уставным капиталом

Для оценки степени ликвидности организации используется показатель стоимости чистых активов. Чистые активы - это разница между суммой активов, принимаемых к расчету, и суммой обязательств, принимаемых к расчету.

Сумма активов, принимаемых к расчету, складывается из данных I и II разделов актива баланса, а сумма обязательств, принимаемых к расчету, складывается из данных IV и V разделов пассива баланса.

Если по окончании второго и каждого последующего финансового года - в соответствии с годовым бухгалтерским балансом, предложенным для утверждения акционерам (участникам) общества, или результатами аудиторской проверки - стоимость чистых активов общества оказывается меньше его уставного капитала, общество обязано объявить об уменьшении своего уставного капитала.

114. Учет уставного фонда в унитарных организациях

Унитарные организации формируют уставный фонд, минимальный размер которого должен быть не ниже 1000 базовых сумм. Учредителями унитарной организации являются государственные и муниципальные органы, которые должны внести вклад в уставный фонд унитарной организации в размере 100% до ее регистрации. Вклады в уставный фонд могут производиться как деньгами, так и имуществом. Имущество, вносимое в уставный фонд, должно быть оценено по рыночной стоимости. Имущество унитарных организаций принадлежит им на праве хозяйственного ведения или оперативного управления. Порядок отражения операций по уставному фонду унитарной организации аналогичен порядку отражения операций по уставному капиталу в ООО:

- произведена регистрация уставного фонда - Д сч. 75, К сч. 80;

- внесены вклады в уставный фонд - Д сч. 08, 10, 41, 51, К сч. 75.

По решению собственника уставный фонд может увеличиваться или уменьшаться:

- увеличен уставный фонд - Д сч. 75, К сч. 80; собственник сделал дополнительный вклад - Д сч. 08, 10, 41, 51, К сч. 75;

- уменьшен уставный фонд - Д сч. 80, К сч. 75; собственник изъясил денежную сумму из уставного фонда - Д сч. 75, К сч. 51.

116. Учет резервного капитала

Резервный капитал организации образуют, если это предусмотрено законом или их уставом. Резервный капитал образуется за счет прибыли организации. При этом акционерные общества создают резервный капитал в размере не менее 5% от уставного капитала.

Резервный капитал акционерных обществ формируется путем обязательных ежегодных отчислений, размер которых предусматривается уставом общества, но не менее 5% чистой прибыли, до достижения размера, установленного уставом.

Резервный капитал общества предназначен для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных источников. Для иных целей он использоваться не может.

Для учета резервного капитала используется пассивный счет 82 «Резервный капитал».

Устав общества может содержать ограничения на виды имущества, которым могут быть оплачены акции общества.

Порядок учета уставного капитала в ООО аналогичен порядку учета в акционерном обществе: зарегистрирован уставный капитал - Д сч. 75, К сч. 80; произведены вклады в уставный капитал участниками ООО:

денежными средствами - Д сч. 51, К сч. 75; имуществом - Д сч. 75, К сч. 08, 10.

Увеличение уставного капитала в ООО допускается только после его полной оплаты следующими способами: за счет имущества общества - Д сч. 75, К сч. 80; Д сч. 84, К сч. 75; за счет дополнительных вкладов участников общества - Д сч. 75, К сч. 80; Д сч. 08, 10, 51, К сч. 75; за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в общество - Д сч. 75, К сч. 80; Ц сч. 08, 10, 51, К сч. 75.

Уменьшение уставного капитала в ООО производится в случаях, установленных законом, и в инициативном порядке. Уменьшение уставного капитала в ООО осуществляется: путем уменьшения номинальной стоимости долей всех участников общества - Д сч. 80, К сч. 75; Д сч. 75, К сч. 84 (если ООО является убыточным и величина его чистых активов меньше уставного капитала); Д сч. 75, К сч. 50, 51 (если производится возврат средств участникам); путем погашения долей, принадлежащих обществу - Д сч. -81, К сч. 50, 51 (выкуп доли у участника); Д сч. 80, К сч. 81 (погашение выкупленной доли).

117. Учет добавочного капитала

Добавочный капитал представляет собой прирост капитала организации, образовавшийся в результате переоценки внеоборотных активов, получения эмиссионного дохода в результате размещения акций в процессе формирования уставного капитала акционерного общества.

Учет добавочного капитала ведется на пассивном счете 83 «Добавочный капитал».

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются. Уменьшение добавочного капитала (записи по дебету счета 83) производится в следующих случаях:

- направления средств добавочного капитала на увеличение капитала;
- погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам переоценки;
- распределение добавочного капитала между учредителями организации.

118. Учет целевого финансирования

Целевое финансирование представляет собой источник средств организации, предназначенный для осуществления мероприятий целевого назначения. Средства для осуществления мероприятий целевого назначения поступают от других организаций, из бюджета, от граждан.

Учет движения источника целевых мероприятий ведется на пассивном счете 86 «Целевое финансирование».

В соответствии с Положением о бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000) и Методическими рекомендациями о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденными приказом Минфина РФ от 28 июня 2000 г. № 60н, полученные коммерческой организацией средства целевого финансирования учитываются на счете 86 в корреспонденции со счетами учета денежных средств, капитальных вложений и т.п. (Д сч. 50, 51, 08, К сч. 86).

Учет использования полученных целевых средств ведется в общем порядке: при приобретении, строительстве объектов основных средств - на счете 08; при приобретении материально-производственных запасов - на счете 10.

При этом средства целевого финансирования, использованные на приобретение и строительство основных средств, списываются со счета 86 на счет 98 «Доходы будущих периодов» при вводе в эксплуата-

цию объектов основных средств (Д сч. 01, К сч. 08; Д сч. 86, К сч. 98). По основным средствам, приобретенным за счет целевых средств, в общем порядке начисляется амортизация в течение срока полезного их использования (Д сч. 20, 23, 25, 26, 29, 44, К сч. 02). В течение этого срока утченные на счете 98 доходы будущих периодов относятся на увеличение финансовых результатов организации как внереализационные доходы в размере начисленной амортизации (Д сч. 98, К сч. 91-1).

Средства целевого финансирования, использованные на финансирование текущих расходов, списываются со счета 86 на счет 98 «Доходы будущих периодов» в момент принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера. В последующем доходы будущих периодов зачисляются на финансовые результаты организации при отпуске материально-производственных запасов на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг), начислении оплаты труда и других расходах аналогичного характера (Д сч. 20, 23, 25, 26, 29, К сч. 10, 69, 70 и др.; Д сч. 98, К сч. 91-1).

В аналогичном порядке учитываются активы, полученные организацией безвозмездно, в том числе по договору дарения.

СОДЕРЖАНИЕ

Тема 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
1. Понятие бухгалтерского учета	3
2. Виды бухгалтерского учета	3
3. Основные задачи бухгалтерского учета	3
4. Объекты бухгалтерского учета	3
5. Требования, предъявляемые к ведению бухгалтерского учета	5
6. Допущения и требования при выборе способов ведения бухгалтерского учета в организации	5
7. Функции бухгалтерского учета в системе управления	5
Тема 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
8. Предмет бухгалтерского учета	5
9. Классификация имущества по составу и функциональной роли	7
10. Классификация имущества по источникам образования и целевому назначению	7
11. Метод бухгалтерского учета	7
Тема 3. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ	
12. Понятие документирования	7
13. Классификация первичных документов	9
14. Реквизиты первичных документов	9
15. Понятие инвентаризации	9
16. Виды инвентаризации	9
17. Порядок и сроки проведения инвентаризации	11
Тема 5. ОЦЕНКА ИМУЩЕСТВА И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ	
18. Понятие оценки	11
19. Оценка малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП)	11
20. Оценка реализации продукции	11
21. Оценка незавершенного производства	13
Тема 6. КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ	
22. Понятие калькулирования	13
23. Понятие калькуляционной единицы	13
24. Виды методов учета затрат и калькулирования	13
25. Попроектный метод	15
26. Попередельный метод	15
27. Позаказный метод	15
28. Основные принципы нормативного метода учета и калькулирования	15
29. Система «Стандарт-кост»	17
30. Система «Директ-костинг»	17
31. Значение калькулирования себестоимости продукции	17
Тема 7. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
32. Счета бухгалтерского учета	17
33. Классификация счетов бухгалтерского учета по связи с балансом	19
34. Классификация счетов бухгалтерского учета по назначению и структуре	19
35. Основные счета	19
36. Регулирующие счета	19
37. Операционные счета	21
38. Финансово-результативные счета	21
39. Синтетические и аналитические счета	21
40. Значение синтетических и аналитических счетов	21
Тема 8. ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ	
41. Понятие двойной записи	23
42. Понятие бухгалтерской проводки	23
43. Виды бухгалтерских проводок	23
44. Оборотная ведомость	23
Тема 9. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
45. План счетов бухгалтерского учета	25
Тема 10. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	
46. Понятие бухгалтерского баланса	25
47. Типовые изменения баланса под влиянием хозяйственных операций	25
48. Виды бухгалтерских балансов	25
Тема 11. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ	
49. Понятие бухгалтерской отчетности	27
50. Виды отчетности	27
51. Требования, предъявляемые к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности	27
52. Понятие сводной бухгалтерской отчетности	27
53. Составление сводной бухгалтерской отчетности	29
54. Значение бухгалтерской отчетности	29
55. Сроки предоставления бухгалтерской отчетности	29
Тема 12. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ	
56. Понятие учетных регистров	29
Тема 13. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
57. Понятие формы бухгалтерского учета	31
58. Форма «Журнал-главная»	31
59. Мемориально-ордерная форма	31

60.	Журнально-ордерная форма	31
	Тема 14. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ	
61.	Понятие организации бухгалтерского учета	33
62.	Система планирования организации бухгалтерского учета	33
63.	Задача и функции бухгалтерии	33
	Тема 15. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ОРГАНИЗАЦИИ	
64.	Понятие учетной политики	33
65.	Формирование учетной политики	35
66.	Изменение учетной политики	35
	Тема 16. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТОВ	
67.	Регистр аналитического учета по расчетному счету	35
68.	Первичные документы по учету операций на расчетном счете	35
69.	Бухгалтерский учет операций на валютном счете	37
70.	Документальное оформление операций по валютному счету	37
71.	Бухгалтерский учет кассовых операций	37
72.	Первичные документы по учету кассовых операций	37
73.	Инвентаризация (ревизия) кассы	39
74.	Расчеты с подотчетными лицами. Бухгалтерский учет командировочных расходов	39
75.	Документальное оформление командировок	39
	Тема 17. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ	
76.	Системы оплаты труда	39
77.	Формы оплаты труда	41
78.	Оформление расчетов с персоналом по оплате труда	41
	Тема 18. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	
79.	Классификация основных средств	41
80.	Оценка основных средств	41
81.	Аналитический учет поступления и выбытия основных средств	43
82.	Учет амортизации основных средств	43
83.	Синтетический учет поступления и выбытия основных средств	43
84.	Инвентаризация основных средств	43
	Тема 19. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	
85.	Классификация нематериальных активов	45
86.	Оценка нематериальных активов	45
87.	Первичные документы по учету нематериальных активов	45
88.	Учет поступления нематериальных активов	45
89.	Учет амортизации нематериальных активов	47
90.	Списание нематериальных активов	47
	Тема 20. УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ	
91.	Оценка материалов	47
92.	Первичные документы по учету движения материалов	47
93.	Бухгалтерский учет материалов	49
94.	Инвентаризация материалов	49
	Тема 21. УЧЕТ ТОВАРОВ	
95.	Оценка товаров	49
96.	Документооборот движения товаров	49
97.	Учет поступления товаров	51
98.	Учет продаж товаров	51
99.	Инвентаризация товаров	51
	Тема 22. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО	
100.	Классификация производственных затрат	51
101.	Аналитический учет затрат	53
	Тема 23. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЕ ПРОДАЖИ	
102.	Оценка готовой продукции	53
103.	Учет и распределение расходов на продажу готовой продукции	53
104.	Инвентаризация готовой продукции	53
	Тема 24. УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ ИНВЕСТИЦИЙ	
105.	Понятие долгосрочных инвестиций	55
106.	Учет долгосрочных инвестиций	55
	Тема 25. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ	
107.	Финансовые вложения и их виды	55
108.	Оценка финансовых вложений	55
109.	Классификация ценных бумаг	57
110.	Учет вложений в уставные капиталы других организаций	57
111.	Учет выпуска акций при учреждении акционерного общества	57
112.	Учет собственных акций, выкупленных у своих акционеров	57
	Тема 26. УЧЕТ КАПИТАЛА	
113.	Учет уставного капитала в обществах с ограниченной ответственностью	59
114.	Учет уставного фонда в унитарных организациях	59
115.	Чистые активы организаций и их взаимосвязь с уставным капиталом	59
116.	Учет резервного капитала	59
117.	Учет добавочного капитала	61
118.	Учет целевого финансирования	61