



Ш.В. Хертек, Е.А. Готовцева

БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

Кызыл
2018

ФГБОУ ВО «Тувинский государственный университет»
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

Ш.В. Хертек, Е.А. Готовцева

БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

Учебно-методическое пособие

Кызыл
2018

УДК 657.1 (075.8)
ББК 65.052.2я73
ХЗ9

Печатается по решению учебно-методического совета
Тувинского государственного университета

Рецензенты:

Соян Ш.Ч. – кандидат экономических наук, старший научный сотрудник ТувИКОПР СО РАН;
Маркова Г.И. –старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

Хертек Ш.В.

Бухгалтерский финансовый учет: учебно-методическое пособие к практическим занятиям, самостоятельной работе студентов / Ш.В. Хертек, Е.А. Готовцева. – Кызыл: Изд-во ТувГУ, 2018. – 76 с.

Учебно-методическое пособие может быть использовано как на практических занятиях, так и в самостоятельной работе студентов. Предназначено для студентов направлений подготовки 38.03.01 «Экономика» профили «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и «Финансы и кредит», 38.03.04 «Государственное и муниципальное управление» профиль «Региональное управление», 38.03.05 «Бизнес-информатика» профиль «Архитектура предприятия» очной и заочной форм обучения, слушателей курсов повышения квалификации, и для тех, кто хочет освоить бухгалтерский финансовый учет самостоятельно. Пособие предназначено для оказания помощи в получении необходимых теоретических знаний и практических навыков. Материал представлен в наглядном виде. В пособии приведены схемы, дающие представление о рассматриваемом предмете, многие сведения даны в удобной табличной форме. В пособие включены: вопросы, тесты, задания для самостоятельной работы студентов, которые позволяют закрепить знания, полученные в учебном процессе.

УДК 657.1 (075.8)
ББК 65.052.2я73

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
РАЗДЕЛ 1. УЧЁТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	6
1.1. Понятие и сущность основных средств	6
1.2. Амортизация основных средств	7
Контрольные вопросы и задания	8
Тесты для самопроверки	10
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	12
РАЗДЕЛ 2. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	13
2.1. Понятие и сущность нематериальных активов	13
2.2. Учёт поступления, создания и амортизации нематериальных активов	14
2.3. Учёт выбытия нематериальных активов	15
Контрольные вопросы и задания	16
Тесты для самопроверки	17
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	18
РАЗДЕЛ 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ	19
3.1. Понятие и сущность материально-производственных запасов	19
3.2. Оценка материалов в системе учёта	21
Контрольные вопросы и задания	24
Тесты для самопроверки	25
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	26
РАЗДЕЛ 4. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ	27
4.1. Понятие и сущность заработной платы в учёте	27
4.2. Синтетический и аналитический учёт расчётов с персоналом по оплате труда	28
Контрольные вопросы и задания	28
Тесты для самопроверки	29
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	30
РАЗДЕЛ 5. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАТРАТ ПО ПРОИЗВОДСТВУ И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАБОТ УСЛУГ	31
5.1. Понятие и сущность затрат по производству и реализации продукции, работ, услуг	31
5.2. Отражение затрат по производству и реализации продукции в бухгалтерском учёте	32
Контрольные вопросы и задания	35
Тесты для самопроверки	36
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	37
РАЗДЕЛ 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ	38
6.1. Общие положения о денежной системе, наличных и безналичных расчётах	38
6.2. Учёт кассовых операций	38
6.3. Учёт денежных средств на расчётных счетах	39
Контрольные вопросы и задания	39
Тесты для самопроверки	40
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	42
РАЗДЕЛ 7. УЧЕТ РАСЧЁТОВ ОРГАНИЗАЦИИ	43
7.1. Учёт расчётов по налогам и сборам	43
7.2. Учёт расчётов с подотчётными лицами	43
7.3. Учёт расчётов с поставщиками и подрядчиками	44
7.4. Учёт расчётов с покупателями и заказчиками	45
7.5. Учёт расчётов с разными дебиторами и кредиторами	45
Контрольные вопросы и задания	47
Тесты для самопроверки	47
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	49

РАЗДЕЛ 8. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА	50
8.1. Учёт уставного капитала	50
8.2. Учёт резервного капитала.....	51
8.3. Учёт добавочного капитала	52
Контрольные вопросы и задания	52
Тесты для самопроверки.....	53
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	55
РАЗДЕЛ 9. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ.....	56
9.1. Понятие финансовых вложений.....	56
9.2. Организация учёта финансовых вложений.....	56
Контрольные вопросы и задания	56
Тесты для самопроверки.....	58
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	59
РАЗДЕЛ 10. УЧЕТ ДОХОДОВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ	60
10.1. Понятие и состав доходов организации, счета их бухгалтерского учёта	60
10.2. Учёт формирования финансовых результатов	60
Контрольные вопросы и задания	61
Тесты для самопроверки.....	62
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	63
РАЗДЕЛ 11. БУХГАЛТЕРСКАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЁТНОСТЬ	64
11.1. Понятие, назначение и виды отчётности	64
11.2. Состав финансовой отчётности.....	64
Контрольные вопросы и задания	65
Тесты для самопроверки.....	67
Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий	68
Список использованной литературы	69
Приложения	71

ВВЕДЕНИЕ

Для развития предприятий и организаций необходим эффективный контроль и учёт собственных ресурсов. Данное учебно-методическое пособие описывает методы и способы ведения бухгалтерского финансового учёта необходимые для ведения хозяйственной деятельности любого предприятия или организации.

Учебно-методическое пособие «Бухгалтерский финансовый учёт» предназначено для усвоения дисциплин «Бухгалтерский учёт», «Бухгалтерский учёт в торговле», «Бухгалтерский финансовый учёт», «Сквозная задача по финансовому учёту» и прочих.

Изучение курса бухгалтерского финансового учёта способствует формированию у будущих бакалавров теоретических знаний и практических навыков в области организации бухгалтерского учёта хозяйствующих субъектов различных форм собственности, использования учётной информации для принятия управленческих решений.

Материал подготовлен на основе Федерального закона «О бухгалтерском учете», а также нормативных документов по регулированию бухгалтерского учета. Для текущего контроля за изучением материала по всем темам приведены вопросы и тесты, помогающие студентам закрепить знания, а преподавателям – проконтролировать степень усвоения данной дисциплины.

По мнению авторов, настоящее пособие ускорит процесс усвоения студентами экономических направлений теоретических знаний и практических навыков по темам дисциплины «Бухгалтерский финансовый учёт».

Учебно-методическое пособие состоит из одиннадцати разделов. Оно также включает в себя приложения плана счетов бухгалтерской отчетности.

Требования к уровню освоения дисциплины

Студенты должны *знать*:

- законодательные и иные нормативно-правовые акты, регламентирующие производственно-хозяйственную и финансово-экономическую деятельность предприятия;
- концептуальные основы бухгалтерского финансового учёта, его важнейшие принципы, приёмы и способы, основные различия между ними;
- систему сбора, обработки и формирования информации в целях составления бухгалтерской финансовой отчётности;
- методологию контроля и анализа бухгалтерской финансовой отчётности организаций.

Студенты должны *уметь*:

- использовать систему знаний о принципах бухгалтерского (финансового) учёта для разработки и обоснования учётной политики предприятия;
- решать на примере конкретных ситуаций вопросы оценки учётной регистрации и накопления информации финансового характера с целью последующего представления в бухгалтерских финансовых отчётах;
- применять в процессе работы план счетов бухгалтерского учёта и его модификаций в виде рабочих планов счетов отдельных организаций как составной части их учётной политики.

Студенты должны *владеть*:

- методикой организации и ведения бухгалтерского финансового учёта хозяйственных субъектов;
- учётной информацией, позволяющей контролировать результаты хозяйственной деятельности организации;
- методикой оценки и формирования результатов финансовой и производственно-финансовой деятельности организации;
- информацией финансового характера с целью составления бухгалтерской финансовой отчётности.

РАЗДЕЛ 1. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Понятие и сущность основных средств

Основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства. Состояние и эффективное использование прямо влияют на конечные результаты финансово-хозяйственной деятельности организации: рост производительности труда, повышение фондоотдачи, увеличение выпуска продукции, снижение её себестоимости, а главное – рост прибыли.

Основным нормативным документом, регулирующим учет объектов основных средств, является ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Основные средства (ОС) – это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Основные средства переносят свою стоимость на продукт частями в виде амортизационных отчислений.

Объект принимается к учёту в качестве ОС при одновременном выполнении следующих условий:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени (более 12 месяцев) или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организацией не предполагается последующая перепродажа данного объекта;
- объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем.

В соответствии с общероссийским классификатором основных фондов (ОКОФ) в бухгалтерском учёте к основным фондам относятся: здания, сооружения, жилища, машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения и прочие основные фонды.

В составе основных средств учитываются также земельные участки, недра, лесные и водные угодья, являющиеся собственностью организации, капитальные вложения на их коренное улучшение (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств. Капитальные вложения в многолетние насаждения и коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчётном году в эксплуатацию площадям независимо от даты выполнения всего комплекса работ. К основным средствам в соответствии с ПБУ 6/01 не относят:

- машины, оборудование и иные аналогичные предметы, числящиеся как готовые изделия на складах организаций;
- предметы, сданные в монтаж или подлежащие сдаче в монтаж, находящиеся в пути;
- капитальные и финансовые вложения.

Учетной единицей основных средств является инвентарный объект. На каждый инвентарный объект для его учета наносится инвентарный номер.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учёту в случае их приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счёт вкладов в уставный капитал, получения по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения, других поступлений.

Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость основных средств. Основные средства принимаются к учёту по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость – сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление ОС, кроме НДС и иных возмещаемых налогов.

Предприятие собирает фактические затраты, связанные с приобретением основного средства и доведением его до состояния пригодного к использованию по дебету счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы». Первоначальная стоимость складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию на данном предприятии. Основные средства приходятся по дебету счёта 01 по первоначальной стоимости, что отражается записью:

Дебет 01 Кредит 08

Для подтверждения поступления основного средства должны быть в наличии следующие документы:

- акты о приеме-передаче объектов основных средств (формы № ОС-1, ОС – 1а, ОС-1б);
- инвентарные карточки учета объектов основных средств (формы № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б);

- счета и счета-фактуры, выставленные поставщиками основных средств;
- счета и счета-фактуры, выставленные транспортными организациями в качестве подтверждения расходов по перевозке, и др.

Первоначальная стоимость основных средств подлежит изменению в бухгалтерском учёте в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки ОС.

Основные средства в процессе использования изнашиваются, ветшают, их первоначальная стоимость уменьшается. Денежное выражение потери объектами своих физических и технико-экономических свойств называется *износом*.

Первоначальная стоимость за вычетом суммы износа называется *остаточной стоимостью основных средств*.

Восстановительная стоимость – стоимость ОС в современных условиях, при современных ценах и технике, стоимость, по которой оцениваются ОС после проведения переоценки, реконструкции, модернизации.

Переоценка производится путём пересчёта первоначальной стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за время использования объекта.

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

Для выполнения процедуры переоценки в бухгалтерии составляется специальная переоценочная ведомость, в которую заносится наименование объекта, балансовая стоимость, применяемый коэффициент, сумма износа по амортизируемым объектам. По окончании просчёта всей ведомости и получения итогов по видам переоцениваемых средств и сумм износа составляется бухгалтерская справка с выполнением следующих проводок:

Дебет 01 Кредит 83-1 – на сумму дооценки собственных объектов производственного назначения;

Дебет 03 Кредит 83-1 – переоценка долгосрочно арендуемых с правом выкупа ОС.

Основные правила переоценки:

1. переоценке подлежат любые основные средства, числящиеся на балансе предприятия на начало года независимо от даты их приобретения. Объекты основных средств могут переоцениваться в единичном порядке;
2. стоимость объектов незавершённого строительства, учитываемая на счёте 08 «Капитальные вложения» переоценке не подлежит;
3. при переоценке должна быть определена не рыночная цена (возможная цена продажи с учётом физического и морального старения), а их полная восстановительная стоимость. Для переоценки предлагается использовать индексы-дефляторы;
4. имущество, находящееся в совместной деятельности переоценке не подлежит [32].

1.2. Амортизация основных средств

Стоимость объектов основных средств погашается с помощью амортизации.

Амортизация – есть постепенное перенесение стоимости основных средств в процессе их эксплуатации на стоимость готовой продукции, работ и услуг.

Амортизационные отчисления – денежное выражение амортизации основных средств, включаемой в себестоимость продукции, работ или услуг.

Для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств предназначен пассивный счёт 02 «Амортизация основных средств».

Для начисления амортизации необходимо определить срок полезного использования. Срок полезного использования определяется организацией при принятии объекта к учёту.

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

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

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

Способ начисления амортизации определяется и отражается в учетной политике предприятия.

Существует четыре способа начисления амортизации основных средств для целей бухгалтерского учета:

- при *линейном способе* – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при *способе уменьшаемого остатка* – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчётного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при *способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования* – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта;
- при *способе списания пропорционально объёму продукции (работ)* – исходя из натурального показателя объёма продукции (работ) в отчётном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта и предполагаемого объёма продукции за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учёту, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учёта. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учёта [32].

Таблица 1

Типовые проводки по начислению амортизации основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Начислена амортизация по объектам основных средств, используемых в капитальном строительстве	08	02
2	Начислена амортизация по объектам основных средств в основном производстве	20	02
3	Начислена амортизация по объектам основных средств во вспомогательных производствах	23	02
4	Начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения	25	02
5	Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения	26	02
6	Начислена амортизация по объектам основных средств обслуживающих производств и хозяйств	29	02
7	Начисление амортизации, относящейся к будущим периодам	97	02
8	Начисление амортизации по объектам основных средств, обслуживающих процесс реализации продукции	43	02
9	Начисление амортизации по объектам основных средств торгового назначения	44	02
10	Начисление амортизации арендодателем по объектам основных средств, сданным в аренду	91	02

Контрольные вопросы

1. Каким основным нормативным документом регулируется учет основных средств?
2. Дайте понятие основных средств. По каким признакам группируются основные средства?
3. Какие счета предназначены для синтетического учёта основных средств?
4. Назовите способы и источники приобретения основных средств.
5. Перечислите основные бухгалтерские проводки по операциям поступления основных средств.
6. Дайте объяснения понятиям: «износ», «амортизация» и «амортизационные отчисления». В чём их отличия и взаимосвязь?
7. Назовите способы начисления амортизации объектов основных средств. Дайте их характеристику.

8. Назовите способы выбытия основных средств.
9. Дайте объяснение понятий «выбытие» и «продажа основных средств». В чём их отличия и взаимосвязь?
10. Что такое инвентаризация основных средств?

Задания для самостоятельной работы

1. Отрадите на счетах операции по учёту основных средств, приведённые в таблице 2

Таблица 2

№ п/п	Хозяйственные операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Поступили основные средства в счёт взноса в уставный капитал от учредителей по первоначальной стоимости	19000		
2	Введён в эксплуатацию объект основных средств, ранее внесённый в счёт вклада в уставный капитал	19000		
3	Оприходованы по первоначальной стоимости основные средства, приобретённые по договору купли-продажи	28500		
4	Введён в эксплуатацию объект основных средств, приобретённый по договору купли-продажи	28500		
5	Начислена амортизация основных средств: • оборудования, зданий, сооружений цехов; • зданий, сооружений общехозяйственного назначения	1800		
		1340		

2. Отрадите на счетах операции по учёту основных средств, приведённые в таблице 3.

Таблица 3

№ п/п	Хозяйственные операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Продан станок: первоначальная стоимость амортизация на день продажи	186000 170000		
2	Начислена выручка от продажи станка	21000		
3	Списана остаточная стоимость станка	16000		
4	Списан результат от продажи станка	?		
5	Поступила на расчётный счёт оплата за проданный станок	21000		

3. Отрадите на счетах операции по учёту выбытия основных средств в таблице 4.

Таблица 4

№ п/п	Хозяйственные операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Продано транспортное средство: первоначальная стоимость амортизация на день продажи	260000 210000		
2	Начислена выручка от продажи (в том числе НДС)	70800		
3	Начислен НДС	10800		
4	Списано транспортное средство по остаточной стоимости	50000		
5	Установите и спишите результаты от продажи транспортного средства	?		

4. Определить месячную норму амортизационных отчислений при линейном способе начисления амортизации для принтера Canon, первоначальной стоимостью 8179 руб. 17 коп.
5. Отразить на счетах бухгалтерского учёта ООО «Спектр» ввод приобретённого объекта основных средств в эксплуатацию и рассчитать норму амортизации способом уменьшаемого остатка. ООО «Спектр» приобрело станок. Первоначальная стоимость станка с учётом всех фактических затрат составила 354000 руб. (в том числе НДС – 54000 руб.). Срок полезного использования станка 5 лет [36, с.250-260].

**Тесты для самопроверки
по теме «Учет основных средств»**

1. *Что отличает основные средства от иного имущества предприятия, например, запасов:*
- а) запасы переносят свою стоимость на изготовленную при их участии продукцию (работы, услуги), а основные средства - нет;
 - б) в отличие от запасов, основные средства участвуют во многих производственных циклах;
 - в) основные средства сохраняют свою натуральную форму на протяжении длительного периода, а запасы её теряют, изменяясь в процессе производства.
2. *Отметьте обязательные критерии при признании объекта в качестве основного средства:*
- а) объект предназначен для производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, для сдачи в аренду или для целей управления;
 - б) объект будет использоваться больше года;
 - в) первоначальная стоимость объекта превышает 40000 рублей;
 - г) эксплуатация объекта принесёт предприятию экономические выгоды в той или иной форме;
 - д) последующая перепродажа объекта не планируется.
3. *Какие объекты не отвечают критериям признания основных средств:*
- а) здание производственного цеха, полностью готовое к эксплуатации, но пока фактически не используемое;
 - б) земельный участок, приобретённый для перепродажи;
 - в) лифт, установленный в строящемся торговом центре;
 - г) квартиры, приобретённые для сдачи в аренду;
 - д) система отопления, оборудованная в арендованном торгово-складском помещении.
4. *В соответствии с санитарными правилами вокруг вредных производств устанавливается санитарно-защитная зона, позволяющая снизить негативное воздействие промышленных выбросов на окружающую среду. В процессе выполнения мероприятий по созданию защитного барьера по периметру территории химического завода было высажено 200 тополей на сумму 60000 руб. Учетной политикой завода в отношении признания основных средств установлен стоимостной критерий, равный 40000 руб. Каким образом в бухгалтерском учете следует учесть указанные затраты?:*
- а) списать единовременно на расходы периода – не выполняется один из основных критериев признания основных средств – деревья не предназначены для использования в производстве или управлении организацией;
 - б) списать единовременно на расходы периода – деревья соответствуют основным условиям признания основных средств, но не удовлетворяют дополнительному стоимостному критерию, так как цена каждого дерева меньше 40000 руб.;
 - в) включить в первоначальную стоимость основного средства, представляющего собой один инвентарный объект – многолетние насаждения, и впоследствии списывать через амортизацию;
 - г) всю сумму отнести на расходы будущих периодов с последующим пропорциональным списанием в течение срока жизни растений.
5. *В соответствии с ПБУ 6/01 основное средство принимается к учету по первоначальной стоимости. Какие утверждения в отношении первоначальной стоимости являются верными?:*
- а) первоначальная стоимость объекта равна сумме уплаченных денежных средств;
 - б) независимо от способа поступления основного средства, его первоначальная стоимость равна сумме затрат организации на приобретение и подготовку объекта к использованию по назначению;
 - в) основное средство будет иметь первоначальную стоимость даже тогда, когда организация не понесла никаких затрат на его приобретение.
6. *Какие затраты включаются в первоначальную стоимость основного средства в случае его покупки?*
- а) невозмещаемые налоги;
 - б) затраты на доставку и сборку;

- в) таможенные пошлины;
- г) распределённая часть затрат на содержание отдела снабжения;
- д) услуги посредника.

7. Компания – плательщик НДС приобрела поддержанный грузовой автомобиль у иногороднего продавца. После доставки автомобиль был дооборудован подъемным краном. Дополнительно к машине было приобретено новое запасное колесо. Какие статьи затрат не включаются в первоначальную стоимость приобретенного основного средства?

- а) налог на добавленную стоимость, выставленный продавцом покупателю;
- б) командировочные расходы водителя-экспедитора, доставившего автомобиль;
- в) затраты на покупку и установку подъёмного крана;
- г) затраты на покупку запасного колеса;
- д) государственная пошлина за регистрацию в ГИБДД.

8. Как определяется первоначальная стоимость основного средства, безвозмездно поступившего в организацию и требующего ремонта?

- а) денежная оценка, согласованная собственниками организации, на дату окончания ремонтных работ;
- б) денежная оценка, согласованная собственниками организации, на дату поступления основного средства + стоимость ремонтных работ;
- в) рыночная стоимость аналогичного объекта основных средств с учётом износа и технического состояния на дату окончания ремонта;
- г) рыночная стоимость аналогичного объекта основных средств с учётом износа и технического состояния на дату передачи + фактические затраты на доведение его до состояния, годного к эксплуатации;
- д) стоимость расходов на восстановление объекта.

9. На каком счете формируется первоначальная стоимость основных средств?

- а) 01;
- б) 03;
- в) 07;
- г) 08;
- д) 60.

10. Какая бухгалтерская запись отражает принятие к учету объекта основных средств?

- а) Дт 01 Кт 07;
- б) Дт 01 Кт 08;
- в) Дт 03 Кт 08;
- г) Дт 04 Кт 08;
- д) Дт 08 Кт 60.

11. Какие равенства не содержат ошибок?:

- а) остаточная стоимость = балансовая стоимость;
- б) текущая восстановительная стоимость = стоимость замены основного средства на момент переоценки;
- в) текущая восстановительная стоимость = стоимость продажи основного средства на момент переоценки;
- г) балансовая стоимость = первоначальная стоимость – накопленная амортизация.

12. Что такое срок полезного использования основного средства?

- а) срок службы основного средства согласно технической документации производителя;
- б) период времени, в течение которого организация планирует получение экономических выгод от использования основного средства;
- в) период нахождения основного средства в организации;
- г) максимально возможный выпуск продукции при работе объекта основных средств в течение срока экономической службы при нормальных условиях эксплуатации;
- д) количество продукции, планируемое к получению за время использования основного средства организацией.

13. Какие способы начисления амортизации может использовать компания?

- а) любые, какие сочтёт нужными;
- б) линейный и нелинейный;
- в) линейный, нелинейный, ускоренный, пропорционально объему продукции (работ);

г) линейный, уменьшаемого остатка, по сумме чисел лет срока полезного использования, пропорционально объему продукции (работ);

д) линейный, уменьшаемого остатка, по сумме чисел лет срока полезного использования, пропорционально величине выручки

14. *Объект приобретен в мае. Монтаж и установка закончены в июне, в этом же месяце осуществлен первый пробный выпуск продукции. В июле устранены все недостатки и полностью завершена подготовка к эксплуатации объекта. В сентябре объект вышел на полную проектную мощность. Срок полезного использования объекта составляет 10 лет. Когда начинается начисление амортизации?*

а) июнь;.

б) июль;.

в) август;.

г) сентябрь;

д) октябрь.

15. *Какие работы из нижеперечисленных увеличивают первоначальную стоимость основных средств?*

а) устранение дефектов оборудования, выявленных на начальном этапе его эксплуатации;

б) замена изношенных конструктивных элементов здания (крыши, коммуникаций и т.д.);

в) расширение производственной площади путем сооружения пристройки к зданию производственного цеха;

г) ремонт производственного помещения для сдачи в аренду под офисы;

д) установка в автобусе навигационной системы GPS [36, с.260-265].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016).

2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3

3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)

4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>

5. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.

6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 2. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

2.1. Понятие и сущность нематериальных активов

Согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» объекты признаются нематериальными активами (НМА) если выполняются следующие критерии признания:

1. объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем;
2. организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем, а также существует контроль над объектом;
3. возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
4. объект предназначен для использования в течение длительного времени (более 12 месяцев или обычного операционного цикла);
5. организацией не предполагается продажа объекта (в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла);
6. фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
7. отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

К НМА относятся: произведения науки, литературы и искусства; программы для электронных вычислительных машин; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания, деловая репутация организации.

Деловая репутация – это разность между ценой покупки организации как единого имущественно-хозяйственного комплекса и стоимостью его чистых активов.

Разница может быть либо положительной, либо отрицательной. Положительную деловую репутацию рассматривают как отдельный инвентарный объект и амортизируют в течение 20 лет линейным способом, отрицательную – в полной сумме относят на финансовый результат периода в составе прочих доходов.

Самым сложным при учете НМА является их оценка как при поступлении, так и при эксплуатации.

Нематериальные активы принимаются к учету в соответствии с ПБУ 14/2007 по фактической (первоначальной) стоимости.

Первоначальная стоимость – это стоимость НМА, по которой он первоначально учитывается. Эта стоимость состоит из затрат на приобретение или создание актива и его доведение до состояния, в котором он может использоваться на предприятии.

При этом фактическими расходами на приобретение признают документально подтвержденные расходы при поступлении и доведении актива до работоспособного состояния (см. ПБУ 14/2007).

При создании НМА к расходам относятся только те, которые документально отражают осуществление создания НМА и подтверждаются «Справкой о затратах, включенных в первоначальную стоимость нематериального актива»; при внесенных учредителями НМА в счет их вкладов в уставный капитал предприятия – по договоренности сторон; при получении безвозмездно у других предприятий – экспертным путем (с помощью эксперта-оценщика).

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

При последующей оценке НМА может быть переоценен или подлежать обесценению. Процедура переоценки осуществляется аналогично процедуре переоценки ОС и будет отражать рыночную стоимость НМА.

НМА могут проверяться на обесценение в порядке, определенном МСФО 36 «Обесценение активов».

Единицей бухгалтерского учета НМА является инвентарный объект. На балансе нематериальные активы учитываются по остаточной стоимости, которая определяется как разница между первоначальной (или переоцененной) стоимостью, накопленной амортизацией и обесценением.

Амортизация исчисляется по нормам, установленным самой организацией исходя из стоимости НМА и срока их полезного использования.

Срок полезного использования – это срок, в течение которого объект НМА приносит предприятию доход. Срок определяется организацией самостоятельно исходя:

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

3. количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

В соответствии с п. 27 ПБУ 14/2007 срок полезного использования НМА ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

В случае когда срок полезного использования определить невозможно, он признается равным: для целей бухгалтерского учета – 20 годам, для целей налогового учета – 10 годам (но не более срока деятельности организации).

Для налогового учета по следующим НМА: исключительное право на изобретение (промышленный образец, полезную модель), на использование программ для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, селекционные достижения, владение ноу-хау – срок полезного использования может составлять минимум 2 года (действует с 01.01.2011 г., ФЗ от 28.12.2010. № 305-ФЗ). По тем НМА, которые начали амортизироваться до этой даты, амортизация начисляется в прежнем порядке и ее пересчет не производится.

Амортизация НМА начисляется линейным способом, способом уменьшаемого остатка и пропорционально объему выпускаемой продукции (работ, услуг).

В процессе эксплуатации НМА чаще подвергаются моральному износу чем физическому, поэтому они будут списываться с учета в связи с потерей доходных качеств [32].

2.2. Учёт поступления, создания и амортизации нематериальных активов

Синтетический учёт нематериальных активов ведётся на счетах: 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям», субсчёт 19-2 «НДС по приобретённым нематериальным ценностям», 91 «Прочие доходы и расходы».

Поступление НМА в организацию происходит в следующих случаях (учет НМА осуществляется аналогично учету ОС):

- приобретение НМА за плату;
- создание нематериальных активов;
- поступление в счёт вклада в уставный капитал инвесторов;
- получение безвозмездно от третьих лиц;
- приобретение нематериальных активов для осуществления совместной деятельности;
- получение при получении имущества в доверительное управление.

Аналитический учет наличия и движения НМА ведется в бухгалтерии по карточкам учета нематериальных активов (форма № НМА-1).

В случае если отсутствуют объекты НМА, по которым есть различия по составу объектов и порядку начисления амортизации, то достаточно использовать карточку (форма № НМА-1) для целей бухгалтерского финансового учета.

Начисление амортизации производится ежемесячно и начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к учёту, заканчивается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания объекта учёта.

Организация, установившая в своей учётной политике применение нелинейного метода амортизации, применяет к нормам амортизации повышающие (понижающие) коэффициенты в соответствии со ст. 259.3 НК РФ.

Методика расчёта амортизационных отчислений по каждому способу аналогична методике соответствующих способов расчёта амортизации по ОС.

Способы начисления амортизационных отчислений на счетах бухгалтерского учёта:

1. накопление сумм амортизации на отдельном счете (счет 05 «Амортизация нематериальных активов»);
2. уменьшение первоначальной стоимости объекта на счете 04.

На счетах бухгалтерского учета амортизация НМА будет отражаться в зависимости от выбора способа учета в организации, закрепленной в учетной политике (таблица 5).

Таблица 5

Корреспонденция счетов по начислению амортизации НМА

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Принят к учёту объект нематериальных активов	04	08.х
2	<i>По итогам месяца начислена амортизация по объекту НМА</i>		
2.1.	С использованием счёта для учёта амортизации	20,44...	05
2.2.	Без использования счёта для учёта амортизации	20,44...	04

2.3. Учёт выбытия нематериальных активов

Выбытие объектов нематериальных активов происходит в следующих случаях:

1. Списание объекта НМА за непригодностью в связи с полной амортизацией и потерей доходных качеств.
2. Продажа нематериальных активов.

Основание для списания – акты передачи нематериальных активов, акты на списание нематериальных активов, протоколы собрания акционеров или участников совместной деятельности, приказы.

При продаже продаётся не сам объект НМА, а право на его использование. При реализации нематериальных активов основанием для записей на счетах являются счёт, выписываемый покупателю, и акт (накладная) приёмки-передачи.

В бухгалтерском учете отражается выручка от продажи. Если сумма выручки превышает остаточную стоимость НМА и расходы, связанные с выбытием, то разницу списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 6

Корреспонденция счетов по реализации НМА

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Отражён доход от продаж и нематериального актива	76	91
2	Начислен НДС с реализации	91	68
3	Списана сумма начисленной амортизации	05	04
4	Списана остаточная стоимость нематериального актива	91	04
5	Поступили денежные средства от покупателя	51	76

Если же остаточная стоимость не возмещается выручкой от реализации, то разницу списывают с кредита счёта прочих доходов и расходов в дебет счёта прибылей и убытков. Сам объект и начисленная по нему амортизация не изменяются.

Если продаётся сам НМА, в бухгалтерском учёте отражается одновременно списание и начисленной по нему амортизации, а остаточная стоимость относится на счёт прочих доходов и расходов.

Оборот по продаже НМА облагается НДС. Для определения сумм НДС по проданным нематериальным активам нужно выяснить факты приобретения НМА, а именно с НДС или без него.

3. Безвозмездная передача нематериальных активов (таблица 20).

В бухгалтерском учёте отражается списание первоначальной стоимости, амортизации и отражение остаточной стоимости.

В соответствии со ст. 146 НК РФ передача прав собственности на товары (работы, услуги) на безвозмездной основе признаётся реализацией и облагается НДС. В данном случае выбытия плательщиком НДС является передающая сторона.

Таблица 7

Корреспонденция счетов по безвозмездной передаче НМА

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Списана начисленная амортизация	05	04
2	Списана остаточная стоимость нематериального актива	91	04
3	Начислен НДС при безвозмездной передаче	91	68

При выбытии НМА в результате продажи, списания, безвозмездной передачи вся сумма накопленной амортизации списывается с кредита счета учёта нематериальных активов в дебет счёта амортизации НМА. Остаточная стоимость списывается в дебет счёта прочих доходов и расходов. Туда же относят и все расходы, связанные с выбытием нематериальных активов, и суммы НДС по проданным

и безвозмездно переданным объектам. Финансовый результат от выбытия НМА формируется на счёте прибылей и убытков.

При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации на счёт учёта нераспределённой прибыли (непокрытого убытка) организации.

4. Внесение объекта нематериальных активов в счёт вклада в уставный капитал других организаций (учёт ведётся аналогично учёту ОС);

5. Передача объекта нематериальных активов по договору мены (учёт ведётся аналогично учёту ОС) [32].

Контрольные вопросы

1. Дайте понятие нематериальных активов. Что входит в их состав?
2. Что понимается под сроком полезного использования нематериальных активов? Назовите способы определения этого срока.
3. Назовите основные нормативные документы, определяющие порядок бухгалтерского учёта нематериальных активов.
4. Что является единицей учета нематериальных активов?
5. Укажите основные записи на счетах бухгалтерского учёта фактов приобретения нематериальных активов по различным основаниям.
6. Что может быть отнесено к сумме фактических затрат при приобретении нематериальных активов?
7. Каким образом в бухгалтерском учете отражается принятие к учету нематериальных активов?
8. Какие методы начисления амортизации нематериальных активов существует?
9. Чем определяется срок полезного использования нематериального актива?
10. Как отражается выбытие нематериальных активов?

Задания для самостоятельной работы

1. Оразить на счетах бухгалтерского учёта факт безвозмездного получения нематериального актива стоимостью 72000 руб. и начисления амортизации по нему линейным способом при сроке полезного использования 10 лет. Нематериальный актив используется в основном производстве.

2. Оразить на счетах бухгалтерского учёта факт поступления нематериального актива в качестве вклада в уставный капитал.

Одним из учредителей в качестве вклада в уставный капитал внесён нематериальный актив стоимостью 34600 руб. расходы по оформлению прав на нематериальный актив составили 400 руб.

3. Оразить на счетах бухгалтерского учёта факт поступления нематериального актива, созданного самой организацией.

Сотрудники организации изобрели новый способ получения высокоэластичного каучука, разработали техническую документацию, изготовили и испытали образец нового сорта материалов. Зарплата сотрудников, начисленная за время выполнения этих работ, составила 18000 руб. сумма единого социального налога – 4680 руб. сумма взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – 54 руб. организация заплатила пошлину за регистрацию патента в размере 2300 руб. и сбор за экспертизу изобретения – 600 руб.

4. Оразить на счетах бухгалтерского учёта факт продажи исключительных прав на нематериальный актив другой организации.

На балансе организации А в составе нематериальных активов числится исключительное право на изобретение, подтверждённое патентом. Первоначальная стоимость данного нематериального актива 42000 руб. сумма начислений амортизации, накопленной на счёте 05 «Амортизация нематериальных активов» - 12000 руб.

Согласно договору организация А уступила исключительное право организации Б. Сумма сделки составила 59000 руб., НДС – 9000 руб.

5. Оразить на счетах бухгалтерского учёта факт приобретения неисключительных прав на нематериальный актив с условием ежемесячной оплаты по договору.

Организация приобрела программу. Согласно договору исключительное право остаётся у разработчика. Ежемесячные платежи в течение срока действия договора составляют 826 руб., НДС – 126 руб. Стоимость нематериального актива – 92000 руб. [36, с.279-286].

**Тесты для самопроверки
по теме «Учет нематериальных активов»**

1. На каком счёте формируется первоначальная стоимость НМА:
 - а) 15;
 - б) 08;
 - в) 91;
 - г) 04.
2. Укажите правильные бухгалтерские записи по операции безвозмездного поступления нематериальных активов:
 - а) Дт 04 Кт 83;
 - б) Дт 08 Кт 83;
 - в) Дт 04 Кт 08;
 - г) Дт 08 Кт 98;
 - д) Дт 04 Кт.08
3. Каким должен быть срок полезного использования объекта для принятия его к бухгалтерскому учёту в качестве нематериального актива?
 - а) свыше 12 месяцев;
 - б) независимо от срока;
 - в) менее 12 месяцев.
4. При выбытии НМА начисленная по ним амортизация списывается в дебет счёта 05 с кредита счёта:
 - а) 91
 - б) 04
 - в) 26
 - г) 01.
5. Нематериальными активами не являются:
 - а) расходы на создание программы для ЭВМ;
 - б) деловая репутация фирмы;
 - в) организационные расходы предприятия;
 - г) право пользования интеллектуальной собственностью.
6. Первоначальная стоимость нематериальных активов – это их:
 - а) перенесённая стоимость на продукт;
 - б) балансовая стоимость;
 - в) сумма фактических затрат на приобретение без НДС;
 - г) фактические затраты на приобретение плюс НДС.
7. Амортизация по нематериальным активам определяется методами:
 - а) линейным;
 - б) по сумме чисел лет полезного использования;
 - в) по остаточной стоимости;
 - г) исходя из объёма произведённой продукции;
 - д) равными долями в два приёма.
8. Нематериальные активы отличаются от основных средств:
 - а) высокой стоимостью;
 - б) большим сроком службы;
 - в) отсутствием материально-вещественной формы;
 - г) способом перенесения стоимости на продукт труда.
9. При начислении амортизации исходя из способа уменьшаемого остатка во внимание принимают:
 - а) первоначальную стоимость;
 - б) остаточную стоимость;
 - в) время полезного использования;
 - г) объём выработанной продукции;
 - д) место эксплуатации.
10. Задолженность покупателей за проданный им объект нематериальных активов отражается записью:
 - а) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 68 «Расчёты по налогам и сборам»;
 - б) Д-т 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»;

- в) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы», К-т 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»;
- г) Д-т 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», К-т 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками».
11. Нематериальные активы, поступающие в организацию как вклад в уставный капитал, оцениваются по:
- а) сумме фактических затрат на приобретение;
 - б) экспертной оценке;
 - в) остаточной стоимости;
 - г) договорной стоимости;
 - д) согласованной стоимости.
12. В апреле 2017 года на баланс по первоначальной стоимости взяты НМА, в каком месяце в первый раз будет начислена амортизация по данному объекту?
- а) в апреле;
 - б) в мае;
 - в) в конце квартала.
13. При выбытии НМА начисленная по ним амортизация списывается в дебет счёта 05 с кредита счёта:
- а) 91;
 - б) 04;
 - в) 26;
 - г) 01.
14. Карточка учёта НМА - это:
- а) первичный документ;
 - б) регистр аналитического учёта;
 - в) регистр синтетического учёта;
 - г) комбинированный регистр учёта.
15. Выберите из нижеперечисленных активов имущество, которое можно отнести к НМА:
- а) право на использование учебного пособия;
 - б) право использования программного обеспечения для ЭВМ;
 - в) право пользования земельным участком;
 - г) интеллектуальные и профессиональные качества работников компании [36, с.286-290].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»: приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016).
2. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»: приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н (ред. от 16.05.2016).
3. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
4. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
5. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
6. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
7. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

3.1. Понятие и сущность материально-производственных запасов

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов» в системе нормативного регулирования бухгалтерского учёта в РФ используется понятие *материально-производственные запасы (МПЗ)* – это часть имущества, используемая в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг для продажи; предназначенная для продажи; используемая для управленческих нужд организации.

Материалы являются одной из составных частей оборотных активов организации, целиком потребляемых в производственном процессе и полностью переносящих свою стоимость на стоимость производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг).



Рис.1 . Состав материально-производственных запасов

Схема классификации производственных запасов представлена на рисунке 2.

Для учета производственных запасов используются синтетические счета:

счет 10 «Материалы»;
счет 11 «Животные на выращивании и откорме»;
счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
счет 20 «Основное производство»;
счет 23 «Вспомогательное производство»;
счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
счет 41 «Товары»;
счет 43 «Готовая продукция».

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. При этом определение фактической себестоимости зависит от порядка поступления МПЗ в организацию.

1. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретённых за плату, признаётся сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратами на приобретение материально-производственных запасов могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины и иные платежи;
- не возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации;
- проценты по кредитам банка, используемым на приобретение МПЗ до момента оприходования на склад;
- суммовые разницы, возникающие до принятия МПЗ к учёту, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте. Причём положительная суммовая разница уменьшает фактическую себестоимость МПЗ, а отрицательная – увеличивает;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

2. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении силами организации определяется исходя из затрат, связанных с производством данных запасов.

3. Фактическая себестоимость МПЗ, внесённых в счёт вклада в уставный капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной с учредителями организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

4. Фактическая себестоимость МПЗ, полученных организацией безвозмездно, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату оприходования.

5. Фактическая себестоимость МПЗ, приобретённых в обмен на другое имущество (кроме денежных средств), определяется исходя из рыночной стоимости товаров, переданных или подлежащих передаче организацией.

Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», при отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии, их оценка производится организацией (кроме малоценных и быстроизнашивающихся предметов; товаров, учитываемых по продажной розничной стоимости) одним из следующих методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретений материально-производственных запасов (метод ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ЛИФО).

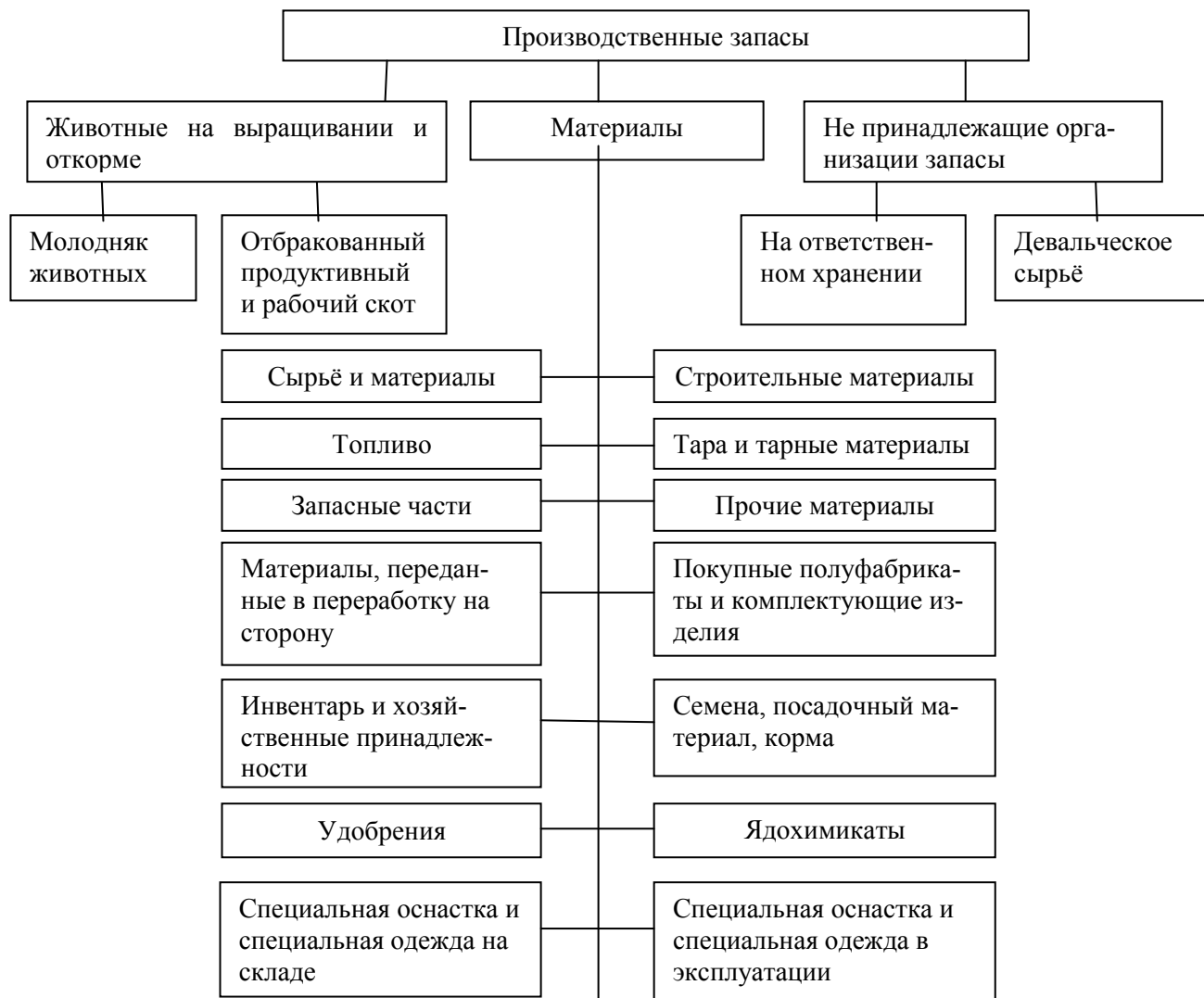


Рис.2. Классификация производственных запасов [33].

Методы оценки МПЗ при их выбытии

Метод	Описание метода	Особенности применения
По себестоимости каждой единицы	Оцениваются МПЗ, используемые организацией в особом порядке или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга	Применяется в исключительных случаях (при небольшой номенклатуре товаров)
По средней себестоимости	Рассчитывается путём деления общей себестоимости группы запасов, складывающихся из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших в течение месяца запасов на их количество	Наиболее распространённый способ
Способ ФИФО	Запасы, первыми поступающие в производство (продажу), оцениваются по себестоимости запасов первых по времени приобретения с учётом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца	В условиях роста цен на приобретаемые материалы себестоимость приобретённой продукции минимальна, а при этом оценка запасов и прибыли максимальна, а при падении цен, наоборот, запасы и прибыль минимизируются
Способ ЛИФО	По себестоимости последних по времени приобретений материально-производственных запасов	Ресурсы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости реализации продукции учитывается себестоимость поздних по времени приобретений

Списание стоимости материально-производственных запасов отражается записью:

Дебет счёта 20 «Основное производство» (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу») Кредит счёта 10 «Материалы» [33].

3.2. Оценка материалов в системе учёта

Для учёта МПЗ применяют следующие синтетические счёта:

счёт 10 «Материалы»;

счёт 11 «Животные на выращивании и откорме»;

счёт 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;

счёт 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;

счёт 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

счёт 41 «Товары»;

счёт 43 «Готовая продукция».

Бухгалтерский учёт запасов, не принадлежащих организации, но по разным причинам находящихся у неё, ведётся за балансом на следующих счётах:

счёт 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» - учитываются запасы, по которым организация отказалась от оплаты; которые нельзя по условиям договора использовать до их полной оплаты и на других законных основаниях;

счёт 003 «Материалы, принятые в переработку» - учитываются запасы, принятые на короткий период времени в переработку, как правило, в организациях, занятых переработкой сырья;

счёт 004 «Товары, принятые на комиссию» - учитываются запасы, принятые посреднической организацией для продажи на условиях торговой комиссии.

Материалы, поступают в организацию от поставщиков путём приобретения за плату. Также возможно поступление от собственного производства, от учредителей, при демонтаже оборудования, по бартерным операциям и т.д.

К счёту «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета 2-го порядка: 1. Сырьё и материалы»; 2. «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»; 3. «Топливо»; 4. «Тара и тарные материалы»; 5. «Запасные части»; 6. «Прочие материалы»; 7. «Материалы, переданные в переработку на сторону»; 8. «Строительные материалы»; 9.»Инвентарь и хозяйственные принад-

лежности»; 10. «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»; 11. «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

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

На поступающие от поставщиков материалы на основании сопроводительных документов (накладная, счёт-фактура) на складе выписывают приходный ордер (форма № М-4). Сведения из приходного ордера кладовщики заносят в Карточку учёта материалов (форма №М-17).

Если при приёмке материалов выявлено расхождение фактических данных с указанными в документах (количество, качество и т.д.) или сопроводительные документы отсутствуют (неотфактурованные поставки), то составляется Акт о приёмке материалов (форма № М-7), материалы приходуются комиссией по учётным ценам, при этом приходный ордер не оформляется. Сумму излишка материалов относят на увеличение задолженности поставщику или принимают на ответственное хранение, при выявлении недостачи по вине поставщика ему направляется претензия.

Если организация получает материалы на складе поставщика, то экспедитору нужно выписать доверенность (по форме № М-2 или № М-2а).

Поступление на склад из собственного производства оформляют требованием накладной (форма №М-11). При поступлении материалов при демонтаже оформляется Акт по форме № М-35.

После приёмки материалов все документы передаются в бухгалтерию.

Вариант учёта поступления материалов должен быть отражён в учётной политике.

Первый вариант, когда затраты по приобретению материалов отражаются на одноимённом счёте 10 «Материалы» (учёт осуществляется по стоимости материалов и транспортно-заготовительным расходам по их приобретению), используют организации, работающие с небольшой номенклатурой материалов.

При втором варианте используют счёт 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», по дебету которого отражаются фактические затраты на приобретение материальных ценностей, а по кредиту – учётная стоимость поступивших в организацию и оприходованных запасов.

Разница между учётной и фактической стоимостью списывается со счёта 15 на счёт 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Накопленные на счёте 16 разницы списываются (сторнируются при отрицательной разнице) в дебет счетов учёта затрат на производство (расходов на продажу) или других соответствующих счетов. При реализации материалов разницы на счёте 16 списываются в дебет 91-2 «Прочие расходы».

Материальные ценности, принятые на ответственное хранение, и давальческое сырьё, хранятся и учитываются на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 003 «Материалы, принятые на переработку».

Выбытие материалов осуществляется при отпуске материалов в производство, передаче в использование для собственных нужд, реализации на сторону или ликвидации в результате чрезвычайных обстоятельств. Отпуск материалов в производство оформляется лимитнозаборной картой (форма № М-8) если установлены нормы (лимиты) расхода материалов, или требованием накладной (форма № М-11), если нормы не установлены. При продаже или ином выбытии материалов оформляют накладную на отпуск материалов на сторону (форма № М-15).

Выбытие материалов отражается на счетах следующим образом:

1. Отпущенные материалы на производственные нужды на основании первичных документов или составленных на их основе ведомостей распределения списывают с Кредита счёта 10 «Материалы» в Дебет производственных счетов по назначению: Дебет счёта 20 – на изготовление продукции, Дебет счёта 23 – цехам вспомогательного производства, Дебет счёта 25 – на обслуживание производства и управление им, Дебет счёта 26 – направление предприятия в целом, Дебет счёта 28 – на исправление производственного брака;

2. Дебет 08 Кредит 10 – отпущены материалы на строительство хозяйственным способом;

3. Дебет 91 Кредит 10 – списаны материалы при реализации (в том числе переданы безвозмездно).

Аналитический учёт материалов ведётся в местах хранения (на складах и в бухгалтерии). На складах учёт ведут материально-ответственные лица на специальных карточках, которое открывают в бухгалтерии на каждое наименование и вид материалов. В карточках материально-ответственные лица отражают операции по поступлению и расходу материалов.

В бухгалтерии аналитический учёт ведут одним из следующих способов:

1. Количественно-суммовой учёт. Записи в карточках учёта производятся на основании документов, полученных со склада.

2. Оперативно-бухгалтерский учёт. В бухгалтерии карточки не ведутся, для учёта используют проверенные карточки, заполненные на складах.

3. Суммовой учёт. Учёт ведётся в разрезе мест хранения и материально-ответственных лиц только в суммовом выражении.

При поступлении товаров оформляется акт о приёмке товаров (форма №ТОРГ-1). Если количество и качество товаров не совпадает с данными, указанными в сопроводительных документах, дополнительно составляется акт об установленном расхождении, (форма № ТОРГ-2).

В бухгалтерском учёте поступление товаров и порядок отражения на счетах осуществляется одним из следующих способов (табл.9).

1. По покупным ценам:

а) Товары учитываются по фактической стоимости (на счёте 41 «Товары»);

б) Товары учитываются по учётной стоимости (с использованием счёта 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»);

2. По продажным ценам: товары учитываются по продажной стоимости (с использованием счёта 42 «Торговая наценка»).

Таблица 9

Корреспонденция счетов при приобретении товаров

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
	1а. Учёт по фактической стоимости		
1а.1	Приобретены товары от поставщика	41	60
1а.2	Учтена сумма транспортно-заготовительных расходов	41 (44)	60
1а.3	Учтён НДС по приобретённым товарам и транспортно-заготовительным расходам	19	60
	1б. Учёт товаров по учётной стоимости		
1б.1	Учтена стоимость товаров поставщика	15	60
1б.2	Учтена сумма транспортно-заготовительных расходов	15	60
1б.3	Учтена стоимость поступивших товаров	41	15
1б.4	Учтена сумма отклонений в стоимости товара	16	15
1б.5	Учтён НДС по приобретённым товарам и транспортно-заготовительным расходам	19	60
	2. Учёт товаров по продажной стоимости		
2.1.	Учтена стоимость товаров поставщика	41	60
2.2.	Учтена сумма посреднического вознаграждения	41	60
2.3.	Учтена сумма транспортных расходов	44	60
2.4.	Установлена сумма торговой наценки	41	42
2.5.	Учтён НДС по приобретённым товарам и посредническому вознаграждению	19	60

Реализация товаров отражается по кредиту счёта 90 «Продажи» в корреспонденции со счётом 41 «Товары». Расходы на приобретение, хранение и продажу товаров учитываются на счёте 44 «Расходы на продажу».

По реализованным товарам списание торговой наценки (если учёт ведётся по продажным ценам) производится следующим образом:

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж» - Кредит 42 «Торговая наценка» (сторно) – сторнирована торговая наценка.

Если товары используются для собственных нужд, то сначала отражается перемещение товаров проводкой Дебет 44 «Расходы на продажу» Кредит 41 «Товары», потом торговая наценка сторнируется со счёта 42 «Торговая наценка» в корреспонденции со счётом 44 «Расходы на продажу».

Готовая продукция должна быть оценена по производственной себестоимости, равной сумме всех затрат по изготовлению: материальные затраты; амортизация производственного оборудования; зарплата производственных рабочих, страховые взносы с зарплаты; часть общепроизводственных и общехозяйственных расходов, приходящаяся на готовую продукцию.

Инвентаризация МПЗ осуществляется с расписки материально ответственного лица о том, что все ценности оприходованы, а выбывшие списаны, приходные и расходные документы сданы в бухгалте-

рию. Далее члены комиссии проверяют фактическое наличие материалов, результаты заносят в инвентаризационную опись (форма № ИНВ-3).

На основе данных учёта и инвентаризационных описей бухгалтерия составляет сличительные ведомости инвентаризации ТМЦ (форма № ИНВ-19). Если в ходе инвентаризации выявлены излишки материалов, они приходуются по рыночной стоимости в корреспонденции счетов Дт 10 Кт 91. Недостачи относят на виновных лиц (Дт 94 Кт 10).

По всем выявленным расхождениям материально-ответственные лица предоставляют письменные объяснения [40].

Контрольные вопросы

1. Какие активы принимаются к бухгалтерскому учёту в качестве материально-производственных запасов?
2. Что понимается под учётной ценой и с какой целью организации используют учётные цены материалов?
3. Перечислите основные формы первичных документов, используемых при осуществлении учёта производственных запасов.
4. Какие методы оценки материалов при выбытии вы знаете?
5. С какой целью в бухгалтерском учёте материалов используются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»?
6. Каким образом рассчитывается сумма отклонений в стоимости материальных ценностей, подлежащих списанию?
7. Для каких видов материалов используется метод оценки по стоимости каждой единицы?
8. Какова сущность метода отпуска материалов ФИФО?
9. Какова сущность метода отпуска материалов по средним ценам?
10. В чем состоит особенность инвентаризации материально-производственных запасов?

Задания для самостоятельной работы

1. Определить среднюю себестоимость единицы материалов, отпущенных в производство в течение текущего месяца и стоимость остатка материалов на начало следующего месяца.

На начало месяца остаток материалов определённого вида составляет 32 тыс. ед. на сумму 280 тыс. руб. В течение месяца изготовлено 35 тыс. ед. данного материала на сумму 308 тыс. руб. В производство в течение месяца отпущено 30 тыс. ед. этого материала.

2. Определить, используя метод ФИФО, стоимость материалов, отпущенных в производство в течение текущего месяца и стоимость остатка материалов на начало следующего месяца.

На начало месяца остаток определённого вида материала составил 32 тыс. ед. на сумму 280 тыс. руб. В течение месяца изготовлено 35 тыс. ед. данного материала, причём материал поступил тремя партиями:

- первая партия – 11 тыс. ед. по цене 8 руб. 75 коп. на сумму 96250 руб.;
- вторая партия – 9 тыс. ед. по цене 8 руб. 80 коп. на сумму 79200 руб.;
- третья партия – 10 тыс. ед. по цене 8 руб. 90 коп. на сумму 89000 руб.;
- четвёртая партия – 5 тыс. ед. по цене 8 руб. 71 коп. на сумму 43550 руб.

В производство в течение месяца отпущено 30 тыс. ед. этого материала.

3. Определить фактическую себестоимость материальных ресурсов, отпущенных в производство в течение месяца и фактическую себестоимость их остатка на первое число следующего за отчётным месяцем.

Остаток материальных ценностей на начало месяца по учётным ценам составил 1200 руб.; отклонения фактической себестоимости от учётных цен – 100 руб. В течение отчётного месяца совершены следующие хозяйственные операции:

Поступили материалы от поставщиков на сумму по учётным ценам – 1900 руб.; отклонения – 250 руб.

Списаны израсходованные материалы по учётным ценам:

- а) на основное производство – 1100 руб.;
- б) на вспомогательные производства – 250 руб.;
- в) на общехозяйственные нужды – 80 руб.

4. Проставьте в таблице 10 корреспонденции счетов бухгалтерского учёта поступления материальных ценностей (без применения счетов 15 и 16).

Формирование на счетах бухгалтерского учёта фактической себестоимости материальных ценностей при их поступлении (без применения счетов 15 и 16)

№	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
1.	Ацептованы счета поставщиков, оприходованы материальные ценности по покупной цене		
2.	Расходы на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материальных ценностей		
3.	Таможенные пошлины и сборы, связанные с приобретением материальных ценностей		
4.	Вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации в связи с приобретением материалов		
5.	Расходы по доставке материальных ценностей на склад		
6.	Расходы по разрузке материалов собственными силами: А) заработная плата грузчиков; Б) единый социальный налог.		
7.	Расходы по разгрузке материалов с привлечением сторонних организаций		

5. Определить сумму претензии к поставщику материальных ценностей.

Ацептован счёт поставщика на сумму 1500000 руб. При приёмке материалов обнаружилась недостача на сумму 12000 руб. транспортно-заготовительные расходы составляют 25000 руб. [36, с.319-323].

Тесты для самопроверки

по теме «Учет материально-производственных запасов»

1. Выберите из нижеперечисленного имущества ценности, которые относятся к материалам:

- а) ткань в швейном производстве, фурнитура, швейная машина;
- б) цемент, кирпич, здание офиса;
- в) мука, сахарный песок, дрожжи.

2. Фактическая себестоимость материалов - это:

- а) все фактические затраты по приобретению материалов, включая НДС;
- б) все фактические затраты по приобретению материалов без НДС;
- в) стоимость материалов по счёту поставщика без НДС.

3. Какие счета можно использовать для учёта материалов?

- а) только счёт 10;
- б) счета 10, 15, 16, если это предусмотрено учётной политикой;
- в) только счета 15 и 16.

4. Может ли подписать акт приёмки материалов, поступивших без сопроводительных документов поставщика, постороннее заинтересованное лицо, если поставщик отсутствует?

- а) может;
- б) нет, не может;
- в) может, с устного согласия поставщика.

5. Какие ценности включаются в понятие материально-производственные запасы?

- а) только материалы;
- б) материалы, готовая продукция, незавершённое производство, товары;
- в) готовая продукция, незавершённое производство, товары.

6. При оформлении актов приёмки материалов какая производится запись на счетах бухгалтерского учёта?

- а) Д-т 10 К-т 60 – материалы же поступили;
- б) Д-т 76 К-т 60 – предъявление претензии поставщику;
- в) Д-т 15 К-т 60 – так как отсутствует сопроводительный документ.

7. Начислен НДС по реализованным материалам. Выберите правильную запись на счетах бухгалтерского учёта:

- а) Д-т 68 К-т 19;
- б) Д-т 91-2 К-т 68;
- в) Д-т 91-1 К-т 76;
- г) Д-т 91-1 К-т 68.

8. Метод ЛИФО - это:

- а) метод оценки материалов, начиная с первых по времени закупок;

- б) метод оценки материалов, начиная с последних по времени закупок;
 - в) метод оценки материалов, исходя из средних цен покупки.
9. *Карточка складского учёта материалов - это:*
- а) первичный документ по учёту материалов;
 - б) регистр аналитического учёта материалов;
 - в) регистр синтетического учёта материалов;
10. *Списана учётная стоимость материалов, отпущенных на технологические нужды в цех основного производства. Выберите правильную запись на счетах бухгалтерского учёта:*
- а) Д-т 25 К-т 60;
 - б) Д-т 25 К-т 10;
 - в) Д-т 20 К-т 10.
11. *Порядок формирования в бухгалтерском учёте информации о материалах изложен в:*
- а) Главе 25 НК РФ;
 - б) ПБУ 5/01;
 - в) Концепции бухгалтерского учёта в рыночной экономике;
 - г) Программе реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности.
12. *К фактическим затратам, формирующим себестоимость материалов, не относятся:*
- а) затраты по доставке материально-производственных запасов до места их использования;
 - б) таможенные пошлины;
 - в) стоимость информационных услуг;
 - г) налог на добавленную стоимость.
13. *Фактическая себестоимость материалов, приобретённых за плату, равна:*
- а) фактическим затратам на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов;
 - б) текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учёту;
 - в) оценке, предусмотренной в договоре передачи имущества во временное пользование или распоряжение;
 - г) учётной цене.
14. *Имущество, полученное организацией во временное пользование или распоряжение, принимается к учёту:*
- а) в оценке, предусмотренной в договоре передачи имущества во временное пользование или распоряжение;
 - б) по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учёту;
 - в) в условной оценке 1 рубль;
 - г) в оценке, установленной руководителем организации.
15. *На каком счёте учитывается давальческое сырьё у организации-изготовителя:*
- а) 10 «Материалы»;
 - б) 41 «Товары»;
 - в) 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;
 - г) 003 «Материалы, принятые в переработку» [36, с.323-326].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (в ред. от 16.05.2016).
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
5. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 4. УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

4.1. Понятие и сущность заработной платы в учёте

К основным нормативным документам государственного регулирования отношений, связанных с организацией и оплатой труда, относятся Конституция РФ, Гражданский кодекс РФ, Трудовой кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ.

Согласно ст.129 Трудового кодекса РФ «Заработная плата – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера».

Согласно тому же кодексу организация самостоятельно устанавливает систему оплаты труда (рис.3).

Учёт рабочего времени осуществляется на основании табельного учёта, сущность которого заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, ухода с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием причины, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Табельный учёт охватывает всех работников организации. Табель составляется в одном экземпляре табельщиком или мастером, или лицом, на то уполномоченным и передаётся в расчётный отдел бухгалтерии два раза в месяц: для корректировки суммы выплат за первую половину месяца (аванса) и для расчёта заработной платы за месяц.

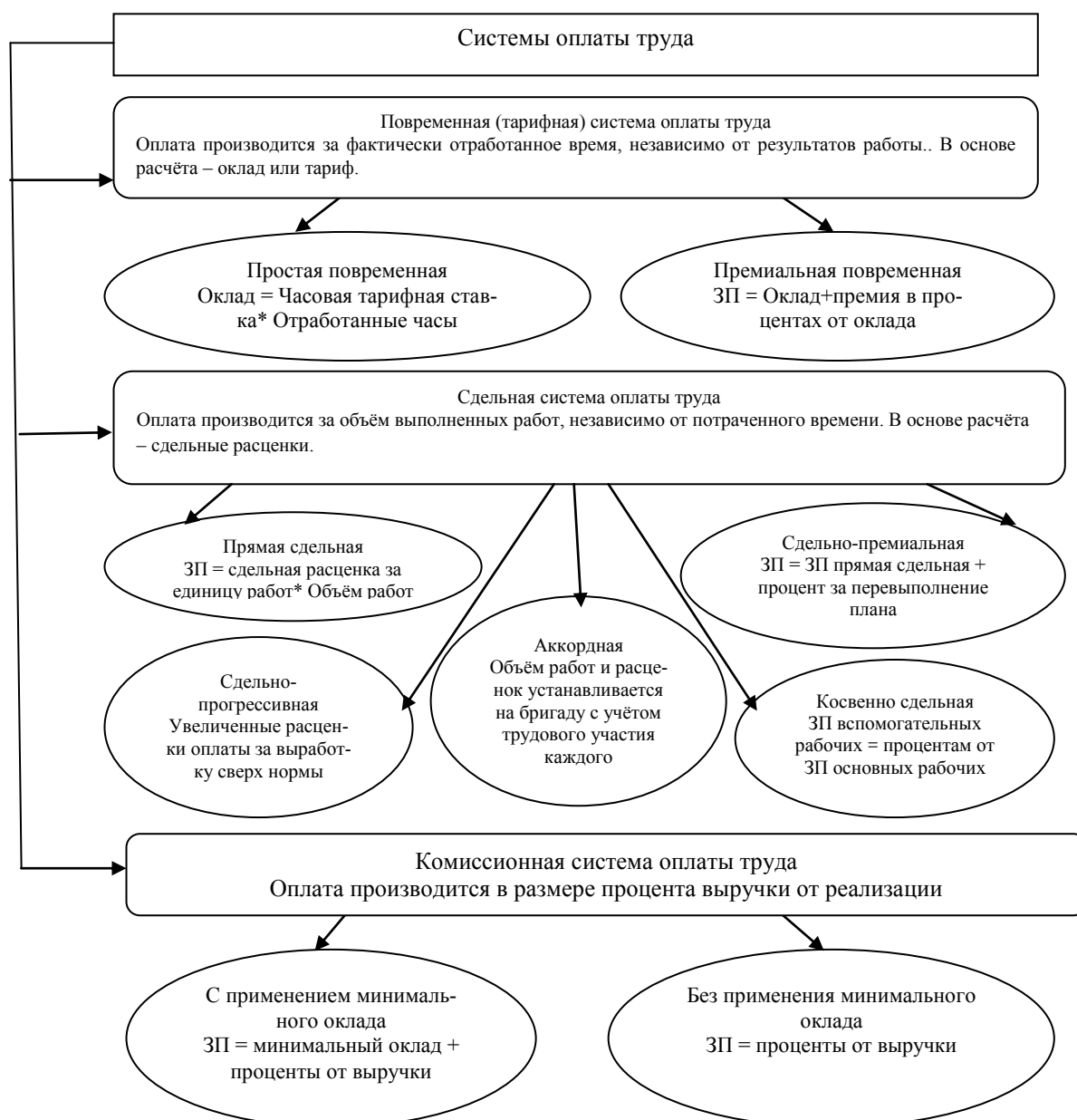


Рис. 3. Системы оплаты труда в Российской Федерации

4.2. Синтетический и аналитический учёт расчётов с персоналом по оплате труда

Оплата труда на предприятии является важным элементом затрат в себестоимости продукции. Алгоритм действий бухгалтера, отражающий порядок операций по оплате труда и связанных с ней расчётов:

- начисление сумм оплаты труда и других выплат работникам предприятия с отнесением за счёт соответствующих источников;
- расчёт всех видов удержаний из заработной платы;
- расчёт сумм отчислений в социальные фонды от фонда оплаты труда единого социального налога (ЕСН);
- получение в банке и отражение в учёте наличных денег для выплаты работникам предприятия;
- выдача задолженности предприятия перед работниками по зарплате.

Для учета расчетов с работниками по заработной плате предназначен активно – пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета отражается начисление заработной платы всем категориям работников, по дебету счета отражаются удержания из заработной платы сотрудников и выплата заработной платы.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) удерживается из суммы заработной платы, начисленной работнику за отчетный период, правила расчета НДФЛ регулируются Налоговым кодексом РФ, главой 23 «Налог на доходы физических лиц».

НДФЛ рассчитывают по формуле (1):

$$\text{НДФЛ} = (\text{ЗП} - \text{СВ}) * 13\%, \quad (1)$$

где, ЗП – сумма заработной платы

СВ – стандартные вычеты, руб.

Стандартные вычеты представляют собой льготу в виде не облагаемой налогом в отчетном периоде суммы в зависимости от категории налогоплательщика.

Вычет предоставляется на каждого несовершеннолетнего ребенка (в возрасте до 18 лет) или на учащегося дневной формы обучения до 24 лет. Для получения данного вычета родители (опекуны) подают в бухгалтерию предприятия заявление, копию свидетельства о рождении ребенка, справку из учебного заведения. Вычет предоставляется работнику до тех пор, пока его совокупный доход в течение календарного года не превысит 350 000 руб. [32]

Контрольные вопросы

1. Будет ли включаться в совокупный доход менеджера предприятия стоимость туристической путёвки, полученной менеджером в качестве премии? А стоимость бутылки шампанского и коробки конфет, подаренных ему предприятием к Новому году?
2. Назовите основные виды государственных гарантий по оплате труда.
3. Что такое заработная плата?
4. Охарактеризуйте основные разновидности сдельной формы оплаты труда.
5. Какими факторами определяется сумма заработка работников при повременной форме оплаты труда?
6. Какие виды удержаний из заработной платы вы знаете?
7. Что показывает сальдо счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»?
8. Назовите основные элементы, характеризующие налог на доходы физических лиц.
9. Назовите виды и размеры налоговых вычетов, на которые имеют право физические лица.
10. Какими бухгалтерскими записями отражается начисление премий?

Задания для самостоятельной работы

1. Рассчитать заработную плату работника за месяц при применении простой повременной формы оплаты труда

Работнику установлен оклад 37500 руб. В определённом месяце количество по графику – 23 рабочих дня, работник проработал 22 дня.

2. Рассчитать месячную заработную плату работника при применении прямой сдельной формы оплаты труда.

Рабочий изготовил за месяц 344 единицы продукции. Расценка за единицу продукции – 97 руб.

3. Рассчитать месячную заработную плату работника при применении сдельно-прогрессивной формы оплаты труда.

Рабочий изготовил за месяц 344 единицы продукции, в том числе 44 единицы – сверх установленного задания. Расценка за единицу продукции, изготовленной в пределах производственного задания, - 97 руб., за дополнительную выработку предусматривается повышение расценки на 8%.

4. Рассчитать месячную заработную плату работника при применении сдельно-премиальной формы оплаты труда.

Рабочий изготовил за месяц 344 единицы продукции. Расценка за единицу продукции – 90 руб. При отсутствии брака работнику выплачивается премия в сумме 16% от суммы заработной платы, исчисленной в соответствии с прямой сдельной формой.

5. Рассчитать сумму доплаты за сверхурочно отработанное время.

Работнику установлена месячная тарифная ставка (оклад) 47800 руб. В течение отчетного месяца работник три раза привлекался к сверхурочным работам по три часа в день. Норма рабочего времени за отчетный месяц – 176 часов, фактически отработанное время – 185 часов [36, с. 366-371].

Тесты для самопроверки по теме «Учет труда и его оплаты»

1. Что означает бухгалтерская запись Д-т 69 К-т 70:

- а) создание резерва на оплату отпусков рабочим;
- б) начисление оплаты за отпуск рабочим;
- в) начислено пособие по временной нетрудоспособности.

2. В соответствии с трудовым законодательством оплата сверхурочной работы в первые два часа работы производится:

- а) в одинарном размере;
- б) в полуторном размере;
- в) в двойном размере.

3. Бухгалтерская запись Д-т 70 К-т 76 означает:

- а) начисление заработной платы работникам организации во время отпуска;
- б) выплата заработной платы работникам организации во время отпуска;
- в) удержания налогов из заработной платы работников организации;
- г) депонирование заработной платы работников организации, не полученной в установленный срок.

4. Форма оплаты труда при которой оплата производится за определенное количество времени независимо от качества работ

- а) повременная;
- б) сдельная;
- в) аккордная.

5. Система оплаты труда, которая предусматривает премирование рабочих за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей:

- а) прямая сдельная;
- б) сдельно-премиальная;
- в) сдельно-прогрессивная;
- г) косвенно сдельная.

6. Простой по вине рабочего оплачивается в размере.

- а) 1/3 тарифной ставки;
- б) 2/3 тарифной ставки;
- в) не оплачивается.

7. Пособие по временной нетрудоспособности застрахованному лицу, имеющему страховой стаж 8 и более лет выплачивается в размере:

- а) 60% среднего заработка;
- б) 80% среднего заработка;
- в) 100% среднего заработка.

8. Ставка налога на доходы физических лиц составляет:

- а) 10%;
- б) 13%;
- в) 18%.

9. Размер алиментов на 4 детей устанавливается в размере:

- а) 1/3 заработка;

- б) 1/4 заработка;
 - в) 1/2 заработка.
10. В каком размере выплачивается пособие по беременности и родам:
- а) 100%;
 - б) 80%;
 - в) 50%.
11. Кто является плательщиком налога на доходы физических лиц - НДФЛ.
- а) сотрудник, начисленный налог уменьшает заработную плату;
 - б) предприятие, начисленный налог может быть отнесён на себестоимость продукции;
 - в) фонд социального страхования.
12. Какие бухгалтерские проводки соответствуют операции «Начислены взносы на суммы заработной платы работников основного производства».
- а) Д-т 70 К-т 69;
 - б) Д-т 50 К-т 69;
 - в) Д-т 20 К-т 69.
13. Расчётный период для исчисления среднего заработка при определении отпускных составляет:
- а) 2 месяца;
 - б) 12 месяцев;
 - в) 3 месяца.
14. Среднее число календарных дней для расчёта отпускных равно
- а) 25,4;
 - б) 28,9;
 - в) 29,3.
15. Расчётный период для исчисления среднего заработка при определении пособия по временной нетрудоспособности составляет:
- а) 2 месяца;
 - б) 3 месяца;
 - в) 24 месяцев [36, с.371-373].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (в ред. от 16.05.2016).
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
5. Широбоков В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 5. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАТРАТ ПО ПРОИЗВОДСТВУ И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ

5.1. Понятие и сущность затрат по производству и реализации в бухгалтерском учёте

Затраты – это фактически произведённые издержки организации, подтверждённые документально.

При осуществлении производственной деятельности и реализации продукции, работ, услуг осуществляются расходы различных ресурсов организации.

Расходы – уменьшение (фактическое использование) ресурсов или увеличение долговых обязательств организации.

При учёте производства и реализации продукции, работ, услуг затраты становятся расходами в момент их фактического использования.

При производственной деятельности ведётся отдельный учёт затрат по видам производств (учёт предполагает обособленное использование производственных счетов 20, 23, 28, 29 ...) с последующим их аналитическим учётом. По видам производств отражаются прямые производственные расходы, а косвенные расходы отражаются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» и учитывают затраты по созданию условий производственной и хозяйственной деятельности.

В процессе реализации учитываются расходы на продажу, отражаемые на счёте 44 «Расходы на продажу». Эти расходы также можно делить на прямые и косвенные и учитывать при реализации продукции как все полностью за период, так и только в части реализуемой продукции.

В соответствии с задачами и в целях выполнения управленческих и контрольных функций учёт затрат на производство осуществляется в нескольких разрезах:

- По экономической роли в процессе производства – на основные и накладные.

Основные затраты – это затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции: сырьё и основные материалы, вспомогательные материалы.

Накладные расходы связаны с организацией, управлением и обслуживанием производства и делятся на цеховые и общехозяйственные.

- По составу (однородности) – на одноэлементные и комплексные.

Одноэлементные затраты – это затраты, состоящие из одного элемента: заработная плата, амортизация.

Комплексные затраты – затраты, состоящие из нескольких элементов.

- По способу включения в себестоимость продукции – на прямые и косвенные.

Прямые затраты – это затраты, которые можно отнести на себестоимость каждого конкретного вида продукции.

Косвенные затраты включаются в себестоимость косвенным путём через распределение их между различными видами продукции (пропорционально предусмотренным учётной политикой предприятия показателям). Эти затраты предварительно собираются на отдельных счетах (25, 26, 16, 44).

- По отношению к объёму производства – на переменные, условно-переменные и условно-постоянные.

Размер *переменных затрат* изменяется прямо пропорционально изменениям физического объёма производства.

Условно-переменные затраты изменяются в зависимости от объёма производства, выпуска продукции, но эта зависимость не является прямо пропорциональной (например, затраты на оплату труда управленческого персонала, на содержание оборудования).

Условно-постоянные затраты практически не находятся в зависимости от объёма выпускаемой продукции. К ним относятся общехозяйственные и некоторые общепроизводственные расходы.

- По периодичности возникновения – на текущие и единовременные.

- По отнесению к отчётному периоду – на истекшие затраты, зарезервированные расходы, расходы будущих периодов.

Истекшие затраты – это произведённые и принятые к учёту в отчётном периоде расходы.

Зарезервированные расходы – расходы, включённые в себестоимость продукции, при отсутствии их фактически.

Расходы будущих периодов – активы, не признанные в качестве расходов отчётного периода, но уже понесённые предприятием.

- По участию в процессе производства – на производственные и расходы на продажу.

Производственные расходы и расходы на продажу образуют полную себестоимость товарной продукции.

- По эффективности – на производительные и непроизводительные.

Производительными считаются затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства. Эти расходы планируются, соотносятся с доходами, поэтому их называют планируемыми.

Непроизводительные расходы являются следствием недостатков в технологии и организации производства, являются непланируемыми.

В результате произведённых расходов по производству и реализации продукции, работ, услуг калькулируется себестоимость продукции, работ, услуг.

Себестоимость – стоимостная оценка текущих затрат природных, трудовых и денежных ресурсов на производство и реализацию продукции, работ, услуг.

Затраты включают в тот отчётный период, к которому они относятся, независимо от времени оплаты.

Себестоимость классифицируется по следующим признакам:

1. От оперативного формирования: фактическая и плановая.
2. От полноты включения расходов: цеховая, производственная (общезаводская) и полная (производственная + по реализации).
3. От объёма продукции: себестоимость единицы продукции и всего объёма производства.
4. От степени готовности продукции: себестоимость валовой, товарной и реализованной продукции.

Калькулирование себестоимости продукции осуществляется различными методами. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, наличия незавершённого производства, длительности производственного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции.

Применяются позаказный, попередельный, нормативный и попроцессный (простой) методы учёта затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции.

- *Позаказный метод учёта*. Производственные затраты собирают в начале по цехам, затем суммируют в целом и рассчитывают себестоимость продукции исходя из суммы затрат всех цехов.

- *Попередельный метод учёта*: это когда обрабатываемое сырьё последовательно проходит несколько отдельных самостоятельных фаз обработки. Эти фазы называют переделами.

- *Нормативный метод учёта затрат*. Фактическая себестоимость рассчитывается по формуле:

$$\Phi c = Hc + O_n + I_n$$

где:

Φc – фактическая себестоимость;

Hc – нормативная себестоимость;

O_n – отклонения от норм (экономия или перерасход);

I_n – изменения норм (в сторону их увеличения или уменьшения).

- *Попроцессный (простой) метод* применяется на предприятиях с ограниченной номенклатурой продукции и там, где незавершённое производство отсутствует или незначительно.

Порядок формирования себестоимости в бухгалтерском учёте определён в ПБУ 10/99 «Расходы организации» в части расходов по обычным видам деятельности и других нормативных актах. Перечень расходов, включаемых в себестоимость продукции для налогообложения, регламентирован гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль».

Обычно при учёте затрат их принято делить на прямые и косвенные. Конкретный перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно и утверждается в учётной политике [32].

5.2. Отражение затрат по производству и реализации продукции в бухгалтерском учёте

Для учёта прямых затрат предназначены производственные счета основного (счёт 20) и вспомогательного (счёт 23) производств.

Счёт 20 предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явились целью создания данного предприятия.

Счёт предназначен для учёта прямых производственных затрат, которые обусловлены технологическим процессом производства продукции, работ, услуг и могут быть включены непосредственно в себестоимость конкретных видов продукции, работ и услуг, а также для учёта расходов вспомога-

тельных производств и косвенных затрат, связанных с управлением и обслуживанием производства, и потерь от брака.

Прямые расходы, связанные с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, отражаются непосредственно по дебету счёта 20 «Основное производство» в корреспонденции со счётами учёта производственных запасов, расчётов с персоналом по оплате труда и др.

По кредиту счёта 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершённой производством продукции, выполненных работ и услуг.

Остаток на счёте 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершённого производства.

Строение счёта 20 «Основное производство» представлено на рис.4.

Счёт 20 «Основное производство»	
Дебет	Кредит
С _н - стоимость незавершённого производства на начало отчётного периода	Об _к – фактическая производственная себестоимость выпущенной готовой продукции
Об _д – затраты на производство	
С _к – стоимость незавершённого производства на конец отчётного периода	

Где С_н и С_к – сальдо начальное и конечное соответственно;

Об_д и Об_к – обороты дебетовый и кредитовый

Рис 4. Структура производственного счёта

Счёт 23 «Вспомогательные производства» предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства предприятия.

В частности, этот счёт используется для учета затрат производств, обеспечивающих:

- обслуживание различными видами энергии;
- транспортное обслуживание;
- ремонт основных средств;
- изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей, конструкций;
- возведение временных сооружений;
- добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов;
- лесозаготовки, лесопиление;
- засолку, сушку и консервирование сельскохозяйственных продуктов и т.д.

Косвенные расходы, связанные с обслуживанием производств и управлением, в течение отчётного периода учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

В дебете счёта 25 «Общепроизводственные расходы» собираются затраты на содержание, амортизацию и текущий ремонт производственного оборудования, цехового транспорта, рабочих мест, износ и затраты на восстановление инструментов и приспособлений. На этом же счёте учитываются расходы, связанные с управлением цехом, затраты по содержанию цехового персонала, основная и дополнительная заработная плата, отчисления на социальное страхование, амортизацию и расходы по содержанию и текущему ремонту зданий, сооружений, инвентаря цехового назначения, расходы по испытаниям, оплате труда и т.д.

Счёт 26 «Общехозяйственные расходы» служит для текущего учёта и контроля за расходами по содержанию общезаводского персонала, зданий, сооружений, помещений и инвентаря общехозяйственного назначения, военизированной, пожарной и сторожевой охраны, расходы по производственной практике, подготовке кадров, конторские, типографские, содержание медицинских учреждений и т.д.

Начальных и конечных остатков С_н и С_к на счетах 25 и 26 нет (они равны нулю), так как все собранные в течение месяца расходы распределяются по производственным счетам и счёту 90 «Продажи» в соответствии с выбранной базой распределения косвенных расходов.

Базой распределения косвенных расходов могут являться различные показатели, например, объём производства, материальные затраты, трудовые затраты, расходы на электроэнергию и прочие

показатели. Выбирается база распределения затрат относительно ключевого показателя, являющегося основным при исчислении статей затрат. Принцип распределения должен быть утверждён в учётной политике организации.

Выпущенную продукцию можно учитывать по полной или сокращённой себестоимости.

При полной себестоимости все расходы в конечном итоге отражаются на счёте 20. Суммы фактической производственной себестоимости продукции, работ, услуг переносятся с кредита счёта 20 в дебет счёта 43 или 90.

При сокращённой себестоимости прямые переменные расходы собираются на производственных счетах. Косвенные переменные расходы предварительно накапливаются на счёте 25, а затем ежемесячно переносятся на производственные счета. Постоянные расходы в части общих управленческих и хозяйственных затрат отражаются на счёте 26, а части сбытовых расходов – на счёте 44. Суммы фактической себестоимости продукции, законченной производством и переданной на склад, относятся на счета 20 в дебет счетов 43 или 90. Постоянные расходы, собранные на счетах 26 и 44, в конце каждого отчётного периода полностью списываются на результаты продажи продукции (работ, услуг) за данный период: по дебету счёта 90 и кредиту счетов 26 и 44.

При оприходовании готовой продукции одновременно списываются затраты соответствующего подразделения. Основанием для списания являются приёмо-сдаточные накладные, ведомости выпуска, акты приёмки готовой продукции. На складах учёт готовой продукции ведут в карточках складского учёта (форма №М-17) аналогично учёту материалов.

Таблица 11

Корреспонденция счетов учёта затрат на производство

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Списаны материалы, израсходованные в производстве	20	10
2	Списаны отклонения в стоимости материалов, израсходованных в производстве	20	16
3	Начислена зарплата работникам основного производства	20	70
4	Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний	20	69
5	Начислена амортизация основных средств, используемых в основном производстве	20	02
6	Списаны общепроизводственные расходы в конце месяца	20	25
7	Списаны общехозяйственные расходы в конце месяца на производство продукции	20	26
8	Списаны общехозяйственные расходы в конце месяца на продажи	90	26
9	Выпущенная из производства продукция (работы и услуги) сдаётся на склад	43	20

Учёт готовой продукции осуществляется на счетах 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и 43 «Готовая продукция» одним из способов:

- при учёте по фактической производственной себестоимости с использованием счёта 43;
- по учётным ценам (нормативной (плановой) себестоимости):
 - 1) с использованием счёта 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
 - 2) без использования счёта 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Выбранный способ учёта готовой продукции должен быть закреплён в учётной политике организации.

При реализации продукции необходимо списать расходы, связанные с продажей продукции, оплачиваемые поставщиком.

В организациях, осуществляющих производственную деятельность, это расходы на затаривание и упаковку; по доставке продукции, погрузке в транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах её продажи; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность это расходы на перевозку товаров; оплату труда; аренду; содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; на рекламу; представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

Учёт расходов на продажу ведётся на счёте 44 «Расходы на продажу». По дебету счёта 44 накапливаются суммы произведённых расходов с кредита материальных, расчётных и денежных счетов.

Производственные организации должны учитывать на счёте 44 все расходы, связанные с продажей готовой продукции:

- амортизационные отчисления по оборудованию, используемому для обеспечения продажи продукции;
- затраты по оплате комиссионных вознаграждений торговому и снабженческо-сбытовому организациям;
- заработная плата работников, занятых в процессе продажи продукции;
- представительские расходы;
- расходы на рекламу и т.п.

Списание расходов на продажу в торговых организациях может осуществляться двумя способами:

- в полном объёме;
- пропорционально себестоимости проданных товаров (этим способом списываются только транспортные расходы, учтенные на счёте 44).

Списание расходов на продажу в производственных организациях может производиться двумя способами:

- в полном объёме (аналогично списанию затрат на торговых предприятиях);
- с распределением между различными видами выпущенной продукции.

Грамотный учёт затрат на производство и реализацию продукции, работ, услуг регулирует соотношение фактических затрат, цены на продукцию, работу, услугу и прибыли от деятельности организации, что является особо важным в современных экономических условиях [32].

Контрольные вопросы

1. Что представляет собой готовая продукция?
2. Что такое товары?
3. Какие существуют способы оценки готовой продукции?
4. В чём отличия оценки готовой продукции по фактической производственной себестоимости от оценки по учётным ценам?
5. Охарактеризуйте назначение и порядок использования счёта 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
6. Назовите основные хозяйственные факты, для отражения которых в бухгалтерском учёте используется счёт 43 «Готовая продукция».
7. Как рассчитывается фактическая производственная себестоимость отгруженных (проданных) товаров (продукции)?
8. Как определяется полная фактическая себестоимость отгруженных и проданных товаров (продукции)?
9. На каком счёте учитывается продажа готовой продукции (работ, услуг)?
10. На какие цели (кроме продажи) может быть использована готовая продукция?

Задания для самостоятельной работы

1. Отразить в бухгалтерском учёте (без применения счёта 40) нормативную себестоимость готовой продукции, выпущенной в течение месяца, которая составляет 137000 руб. и фактическую себестоимость – 139000 руб.

2. Отразить в бухгалтерском учёте (с применением счёта 40) нормативную себестоимость готовой продукции, выпущенной в течение месяца и фактическую себестоимость.

Организация ведёт учёт выпуска продукции с использованием счёта 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Нормативная себестоимость выпущенной в течение месяца готовой продукции составляет 137000 руб, фактическая себестоимость – 139000 руб.

3. Определить фактическую производственную себестоимость отгруженной продукции, нормативную (плановую) стоимость остатка продукции на конец месяца, сумму отклонений фактической себестоимости от плановой по проданной продукции и по остатку.

Нормативная (плановая) себестоимость остатка готовой продукции на складе на начало месяца составляет 137000 руб., фактическая производственная себестоимость остатка продукции – 139000 руб.; сумма отклонений в остатке готовой продукции – 2000 руб. (перерасход). Нормативная (плано-

вая) стоимость выпущенной в течение месяца продукции составила 204000 руб.; фактическая себестоимость – 207000 руб. Нормативная (плановая) стоимость отгруженной продукции – 190000 руб.

4. Отразить в бухгалтерском учёте уценку демонстрационных образцов.

Организация выявила частичную потерю потребительских свойств демонстрационных образцов готовой продукции, размещённых в торговом зале. Фактическая себестоимость образцов составляет 15000 руб., их рыночная цена – 9000 руб. организация планирует продать эти образцы с уценкой.

5. Отразить в бухгалтерском учёте операции, связанные с получением кредита.

Торговая организация приобретает товары на сумму 295000 руб. (в том числе НДС 18% - 45000 руб.). Для покупки товаров организацией привлечён краткосрочный кредит в сумме 250000 руб. Начислены проценты до принятия товаров к учёту в размере 10000 руб., после принятия – 18000 руб.

Тесты для самопроверки

по теме «Бухгалтерский учёт затрат по производству и реализации продукции работ, услуг»

1. На счёте 43 «Готовая продукция» отражается продукция:

- а) по учётным ценам;
- б) по нормативной либо по фактической себестоимости;
- в) по фактической себестоимости;
- г) по договорной цене.

2. Уменьшение выручки на сумму предоставленной покупателю по условиям договора скидки на счетах бухгалтерского учёта отражается:

- а) Д-т 62 К-т 76;
- б) Д-т 62 К-т 91;
- в) Д-т 62 К-т 90;
- г) Д-т 62 К-т 99.

3. Счёт 45 «Товары отгруженные» используется для отражения:

- а) продукции отгруженной, но не оплаченной;
- б) продукции отгруженной, выручка от продажи которой не может быть принята в бухгалтерском учёте;
- в) при отгрузке продукции комиссионеру;
- г) при использовании услуг агента.

4. К прямым расходам по торговым операциям относятся:

- а) суммы приобретения товаров и складских расходов;
- б) суммы приобретения товаров и транспортных расходов;
- в) суммы приобретения товаров и наценки;
- г) суммы приобретения товаров, транспортных и складских расходов.

5. Если фактическая себестоимость продукции выше учётной цены, то перерасход отражается проводкой:

- а) Д-т 99 К-т 43;
- б) Д-т 43 К-т 20;
- в) Д-т 99 К-т 20;
- г) Д-т 20 К-т 43.

6. К прямым расходам на производство и реализацию продукции относятся.

- а) затраты материальные, на оплату труда, отчисления на социальные нужды, суммы амортизации;
- б) заработная плата основных исполнителей, материальные затраты;
- в) затраты материальные, на оплату труда производственного персонала, отчисления на социальные нужды, суммы амортизации производственных основных средств;
- г) затраты материальные, на оплату труда производственного персонала, отчисления на социальные нужды.

7. В промышленности к распределяемым видам расходов на продажу относятся:

- а) расходы на подготовку кадров маркетологов;
- б) расходы на упаковку и транспортировку продукции;
- в) расходы на участие в выставках-ярмарках;
- г) расходы на содержание складов отдела сбыта.

8. Сумма торговой наценки по возвращённому покупателем товару на счетах бухгалтерского учёта отражается:

- а) сторно Д-т 90-2 К-т 42;
- б) Д-т 42 К-т 90-2;

- в) сторно Д-т 90-2 К-т 90-1.
9. *В розничной торговле товары на счёте 41 отражаются:*
- по прейскурантным ценам;
 - по сумме издержек обращения;
 - по цене продажи;
 - по фактической себестоимости.
10. *Для учёта приобретения товаров используются синтетические счета:*
- 08;
 - 15,16;
 - 60;
 - 76.
11. *Остатки незавершённого промышленного производства и полуфабрикаты собственного изготовления в бухгалтерском балансе отражаются по себестоимости:*
- нормативной;
 - плановой производственной;
 - фактической;
 - плановой полной.
12. *Общехозяйственные расходы являются.*
- переменными затратами.
 - условно-постоянными затратами;
 - непроизводственными затратами.
13. *Основной целью бухгалтерского учёта процесса производства является:*
- определение издержек производства за отчётный месяц;
 - определение незавершённого производства на конец месяца.
 - определение плановой производственной себестоимости;
 - определение фактической производственной себестоимости.
14. *Расходы, связанные с производством продукции, работ, услуг учитываются на счетах:*
- 20 «Основное производство».
 - 90 «Продажи».
 - 01 «Основные средства»;
 - 44 «Расходы на продажу»
15. *Продукция, полностью не укомплектованная, учитывается в составе:*
- бракованной продукции.
 - незавершённого производства;
 - материалов;
 - полуфабрикатов собственного производства [36, с.344-346].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (с изм. от 29.01.2018).
- Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
- Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
- Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
- Широбоков В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
- Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 6. УЧЁТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

6.1. Общие положения о денежной системе, наличных и безналичных расчётах

Деньги – всеобщий эквивалент, универсальный товар, обладающий свойством всеобщей непосредственной обмениваемости.

Роль денег наглядно проявляется в их функциях (рис.5)

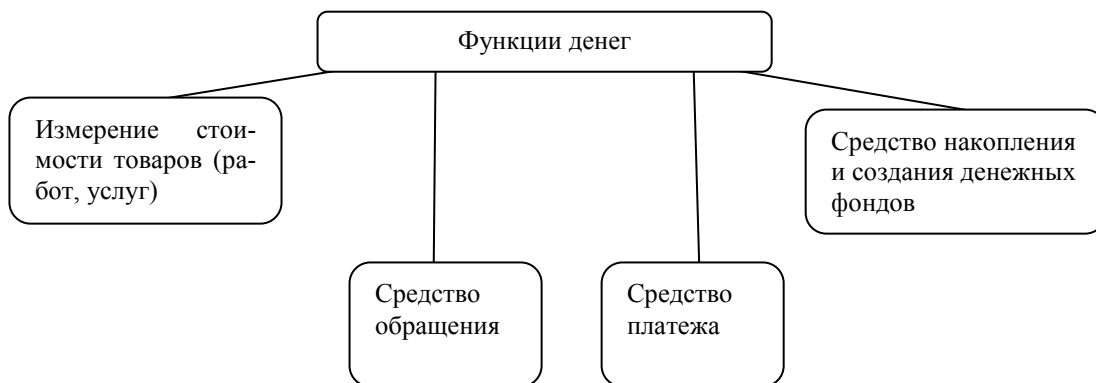


Рис.5. Функции денег

Деньги являются измерителем стоимости товара (услуги), так как в деньгах как всеобщем эквиваленте измеряется стоимость каждого товара или услуги. Стоимость товара, выраженная в деньгах, называется ценой.

За проставлением цены товара следует продажа товара, т.е. превращение товара в действительные деньги; этот процесс называется денежным обращением.

Будучи орудием погашения долгового обязательства, деньги выполняют функцию средства платежа.

Будучи всеобщим эквивалентом, на который можно приобрести любой товар, деньги вследствие этого могут быть средством их накопления и создания самых разнообразных фондов: частных, государственных, негосударственных.

Эмиссия представляет собой выпуск денег в обращение и изъятие денег из обращения в основном государственными банками и является монополией государства. В подавляющем большинстве государств банк, осуществляющий эмиссию денег, один. Это центральный (национальный или государственный) банк.

6.2. Учёт кассовых операций.

Денежные средства организаций находятся в кассе в виде наличных денег и денежных документов, чековых книжек.

Касса – изолированное помещение, предназначенное для приёма, выдачи и временного хранения наличных денежных средств в российской и иностранной валюте и денежных документов.

Касса принимает наличные деньги по приходным кассовым ордерам (ф. КО-1), подписанным главным бухгалтером или уполномоченными лицами. При этом вносителю о приёме средств выдаётся квитанция, подписанная главным бухгалтером и кассиром, в которой отражаются уплаченные в т.ч. налоги.

Выдача наличных денег производится по расходным кассовым ордерам (ф. КО-2) или другим надлежаще оформленным документам, на которые ставится специальный штамп, заменяющий реквизиты расходного кассового ордера.

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (ф. КО-3).

По его данным контролируется целевое назначение полученных и израсходованных предприятием наличных денежных средств, присваиваются номера кассовым документам, проверяется полнота произведённых кассиром операций.

Кассовая книга (ф. КО-4) ведётся кассиром. Каждое предприятие имеет только одну кассовую книгу.

Ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит, используя остаток средств в кассе на начало рабочего дня, остаток денег в кассе на конец рабочего дня (он же является остатком на начало следующего дня) на следующее число и передаёт в бухгалтерию в качестве отчёта кассира второй отрывной лист (копию записей в кассовой книге за день) с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге. Бухгалтер проверяет правильность проставленной корреспонденции, арифметических действий.

Для учёта наличия и движения денежных средств в кассе используется активный счёт 50 «Касса». По дебету счёта 50 «Касса» отражается поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации. По кредиту счёта 50 «Касса» отражается выплата денежных средств и выдача денежных документов из кассы организации.

6.3. Учёт денежных средств на расчётных счетах

Расчётные счета открываются предприятиям, являющимся юридическими лицами и имеющим самостоятельный баланс. Расчётный счёт необходим предприятию для осуществления всех форм безналичных расчётов, поэтому он открывается в банке сразу после государственной регистрации.

С расчётного счёта банк оплачивает обязательства, расходы и поручения организации, проводимые в порядке безналичных расчётов, а также выдаёт средства на оплату труда и текущие хозяйственные нужды.

Операции по зачислению сумм на расчётный счёт или списанию с него банк производит на основании письменных распоряжений владельцев расчётного счёта (денежных чеков, платёжных поручений, объявлений на взнос денег наличными) или с их согласия (оплата платёжных требований поставщиков и подрядчиков):

- чек (денежный) является приказом предприятия банку о выдаче с расчётного счёта предприятия указанной в нём суммы наличных денег;
- платёжное поручение – поручение банку о перечислении соответствующей суммы с его расчётного счёта на расчётный счёт покупателя;
- объявление на взнос наличными представляется банку при взносе на расчётный счёт наличных денег.

В установленные банком сроки предприятие периодически получает от банка выписку с расчётного счёта, которая представляет собой перечень всех произведённых за отчётный период операций по расчётному счёту предприятия и является банковским документом, дающим бухгалтеру достоверную информацию о состоянии счёта и движении средств по счёту предприятия. Выписка банка заменяет собой регистр аналитического учёта и одновременно служит основанием для бухгалтерских записей.

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте РФ на расчётных счетах организации, открытых в кредитных организациях используется счёт 51 «Расчётные счета».

Поступление денежных средств на расчётные счета организации отражается по дебету счёта 51.

Списание денежных средств с расчётных счетов организации отражается по кредиту счёта 51 «Расчётные счета». Банк осуществляет списание денежных средств по поручению организации или с его согласия. В бесспорном порядке банк может списать денежные средства по решению суда, по требованию налоговой инспекции об уплате налоговых недоимок и пеней, начисленных по результатам проверки.

При выявлении случаев ошибочного списания (зачисления) денежных средств до выяснения причин в учёте производят проводку:

Дебет 76-2 Кредит 51 – отражена сумма, ошибочно списанная с расчётного счёта;

Дебет 51 Кредит 76-2 – отражена сумма, ошибочно зачисленная на расчётный счёт [32].

Контрольные вопросы

1. Перечислите основные документы, которыми оформляются кассовые операции.
2. По какому принципу организация должна относить денежные средства в разряд переводов в пути?
3. Что такое аккредитив?
4. Каким образом должны быть устранены ошибки в некорректно оформленных кассовых ордерах?
5. Какими документами оформляются расчёты с подотчётными лицами и в какие сроки?
6. Какими первичными документами оформляется поступление наличных денег в кассу организации?

7. Какими первичными документами оформляется выплата наличных денег из кассы организации?
8. Для каких целей используется касса в иностранной валюте?
9. Для каких целей используются специальные счета в банках?
10. Какие документы представляются в банк для открытия расчётного счёта?

Задания для самостоятельной работы

1. Отрадите на счетах бухгалтерского учёта следующие операции.

В мае 2017 года ООО «Енисей» направило менеджера Колпак Т.Н, в командировку на 7 дней в Великобританию. Цель командировки – обучение новым компьютерным программам. Сотруднице выдано под отчёт – 900 фунтов стерлингов и 50000 руб.

По возвращении Т.Н. Колпак из командировки утверждён авансовый отчёт в сумме 890 фунтов стерлингов и 49500 руб. неизрасходованные денежные средства сданы подотчётным лицом в кассу ООО «Енисей»: 10 фунтов стерлингов и 500 руб.

Официальный курс фунта стерлингов, установленный ЦБ РФ, составил:

- на день получения валютных средств в банке и выдаче их подотчёт – 85 руб. 88 коп.;
- на день утверждения авансового отчёта: 86 руб. 80 коп.

2. Отрадите на счетах бухгалтерского учёта положительную курсовую разницу, вызванную изменением курса.

При составлении квартальной отчётности на 1 апреля 2018 года в кассе организации числится сумма 1000 долл. США. Курс ЦБ РФ на 31.03.2018 г. составил 67 руб./долл. Курс ЦБ РФ на дату последней переоценки валютных средств – 66 руб. 60 коп./долл.

3. Отразить в бухгалтерском учёте операции по покупке иностранной валюты на рубли. Уполномоченному банку платёжным поручением перечислено с расчётного счёта для покупки иностранной валюты 780000 руб. Организация-резидент представила в банк поручение на приобретение валютных средств на сумму 30000 долл. США. Курс покупки валюты составил 65,42 руб./долл., официальный курс ЦБ РФ на дату зачисления валюты на текущий валютный счёт – 65,59 руб./долл. Комиссионное вознаграждение банка – 1,2% объёма покупки (удерживается с рублёвого расчётного счёта организации).

4. Отразить в бухгалтерском учёте операции по продаже иностранной валюты.

На транзитный валютный счёт организации-резидента зачислена экспортная выручка в размере 50000 долл. США. По поручению организации банк производит обязательную продажу части валютной выручки (0%), оставшиеся 100% зачисляются на текущий валютный счёт этой организации.

Курс ЦБ РФ на дату зачисления валюты составил 65,00 руб. долл.

Курс ЦБ РФ на дату списания валюты на обязательную продажу и для зачисления на текущий валютный счёт – 65,10 руб./долл.

Курс продажи составил 65,05 руб. руб./долл. Официальный курс ЦБ РФ на дату продажи – 65,10 руб./долл.

5. Отразить на счетах бухгалтерского учёта курсовую разницу, вызванную изменением курса иностранной валюты.

При составлении квартальной отчётности на 1 апреля 2017 года на текущем валютном счёте организации числится сумма 120000 долл. США. Курс ЦБ РФ на 31.03.2018 года составил 65,60 руб. долл. Курс ЦБ РФ на дату последней переоценки валютных средств составлял 64,80 руб./долл. [36, с.96-105].

Тесты для самопроверки по теме «Учёт денежных средств»

1. Денежные средства организации представляют собой:

- а) совокупность денег, находящихся в кассе и на расчётном счёте;
- б) совокупность денег, находящихся в кассе, на банковских, расчётных, валютных, специальных и депозитных счетах, аккредитивах, чековых книжках, переводах в пути и денежных депозитах;
- в) совокупность денег, находящихся на депозитных и специальных счетах в банке;
- г) совокупность денег, находящихся в чековых книжках, переводах в пути и денежных документах.

2. Где организации должны хранить свободные денежные средства?:

- а) в кассе организации;
- б) на расчётных счетах в учреждениях банков;
- в) на депозитах и специальных счетах в банках;
- г) в чековых книжках.

3. *Каким документом оформляется поступление наличных денежных средств в кассу организации?*
- а) расходными и кассовыми ордерами;
 - б) квитанцией к приходному кассовому ордеру;
 - в) приходным кассовым ордером;
 - г) выпиской из кассовой книги.
4. *На какое должностное лицо возлагается контроль за правильным ведением кассовых операций?*
- а) на руководителя организации;
 - б) на кассира;
 - в) на главного бухгалтера;
 - г) на финансового директора.
5. *Лимит денежных средств в кассе устанавливается:*
- а) порядком ведения кассовых операций в РФ;
 - б) по согласованию с учреждением банка;
 - в) руководителем организации;
 - г) не устанавливается.
6. *Каким документом оформляется снятие наличных денег с расчётного счёта?*
- а) платёжным поручением;
 - б) объявлением на взнос наличными;
 - в) чеком;
 - г) платёжным требованием-поручением.
7. *На каком счёте осуществляется учёт денежных документов?:*
- а) 57 «Переводы в пути»;
 - б) 50 «Касса»;
 - в) 52 «Валютный счёт»;
 - г) 51 «Расчётный счёт».
8. *Условия осуществления операций с корпоративными картами устанавливаются:*
- а) по договорённости между организацией и банком;
 - б) нормативными документами;
 - в) учредительными документами банка;
 - г) уставными документами организации.
9. *К переводам в пути относятся:*
- а) только сдача выручки инкассатору;
 - б) только сдача выручки в отделение связи;
 - в) сдача выручки инкассатору, в отделение связи, в вечернюю кассу банка;
 - г) только сдача денежных средств в вечернюю кассу банка.
10. *Лимит остатка денежных средств в кассе устанавливается:*
- а) руководителем организации;
 - б) денежные средства могут оставаться в кассе организации без ограничений;
 - в) по согласованию с кредитной организацией;
 - г) Правительством РФ.
11. *На субсчёте 50-2 «Операционная касса» учитываются:*
- а) денежные средства в кассе организации;
 - б) наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков и т.п.;
 - в) находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и другие денежные документы;
 - г) всё вышеперечисленное.
12. *Инкассовые поручения применяются.*
- а) в случаях, когда бесспорный порядок взыскания денежных средств установлен законодательством, в том числе и для взыскания денежных средств органами, выполняющими контрольные функции;
 - б) для взыскания по исполнительным документам;
 - в) в случаях, предусмотренных сторонами по основному договору, при условии предоставления банку, обслуживающему плательщика, права на списание денежных средств со счёта плательщика без его распоряжения;
 - г) всё вышеперечисленное.

13. Организации должны хранить свободные денежные средства:

- а) в чековых книжках;
- б) на расчётных счетах в кредитных учреждениях;
- в) на депозитных и специальных счетах в банках;
- г) в кассе организации.

14. Отзывным аккредитивом является:

- а) любой аккредитив;
- б) аккредитив, который может быть изменён или отменён банком-эмитентом на основании письменного распоряжения плательщика без предварительного согласования с получателем средств и без каких-либо обязательств банка-эмитента перед получателем средств после отзыва аккредитива.
- в) аккредитив, который может быть отменён только с согласия получателя средств;
- г) ничего из вышеперечисленного.

15. Денежные средства выполняют следующие функции:

- а) измерение стоимости, средство платежа, средство накопления;
- б) измерение стоимости, средство платежа;
- в) измерение стоимости, средство платежа, средство накопления, оценка платёжеспособности;
- г) средство платежа [36, с.105-107].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»: приказ Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н.
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
5. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 7. УЧЁТ РАСЧЁТОВ ОРГАНИЗАЦИИ

7.1. Учёт расчётов по налогам и сборам

Обобщение информации о расчётах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым предприятием, и налогам с работниками этого предприятия осуществляют на синтетическом активно-пассивном балансовом счёте 68 «Расчёты по налогам и сборам».

По кредиту счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» отражают суммы, причитающиеся по налоговым декларациям ко взносу в бюджеты.

По дебету счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» отражают суммы, фактически перечисленные в бюджет, а также суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к возмещению из бюджета. К счёту 68 могут быть открыты следующие субсчета:

- 68-1 – «Расчёты по налогу на доходы физических лиц»;
- 68-2 – «Расчёты по НДС»;
- 68-3 – «Налог на прибыль»;
- 68-4 – «Расчёты по налогу на имущество» и др. по усмотрению организации.

В бухгалтерском учёте делаются следующие записи:

По взносу в бюджеты

Дебет 99 «Прибыли и убытки» Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль» - Налог на прибыль.

Дебет 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по налогу на доходы физических лиц» - Налог на доходы физических лиц – Налог на доходы физических лиц.

Дебет 75 «Расчёты с учредителями (участниками)» субсчёт 75-2 «Расчёты по выплате доходов» Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по налогу на доходы физических лиц» - Налог на доходы с сумм дивидендов, выплаченных учредителям, если они не являются работниками данного предприятия.

Дебет 90 «Продажи», субсчёт 90-3 «Налог на добавленную стоимость» Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по НДС» - НДС по проданным товарам, работам, услугам.

Дебет 90 «Продажи», субсчёт 90-4 «Акцизы» Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по акцизам» - Акцизы по проданным товарам (работам, услугам);

Дебет 90 «Продажи» субсчёт 90-5 «Экспортные пошлины» Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по экспортным пошлинам» - Экспортные пошлины по проданным товарам (работам, услугам);

Дебет 20 «Основное производство» (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу») Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по налогу с владельцев транспортных средств» - Транспортный налог.

Дебет 20 «Основное производство» (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу») Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по земельному налогу» - Земельный налог.

Дебет 20 «Основное производство» (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу») Кредит 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по водному налогу» - Водный налог.

Дебет 68 «Расчёты по налогам и сборам» Кредит 51 «Расчётные счета» - на сумму денежных средств, фактически перечисленную в бюджет.

Дебет 68 «Расчёты по налогам и сборам» Кредит 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» - на сумму налогового вычета по НДС.

Аналитический учёт по счёту 68 «Расчёты по налогам и сборам» ведётся по видам налогов.

7.2. Учёт расчётов с подотчётными лицами

Расходы на приобретение материальных ценностей в магазинах, канцелярские расходы, командировочные расходы и др. могут оплачиваться наличным путём через подотчётных лиц.

Подотчётными лицами являются сотрудники организации, получившие подотчёт наличные суммы денежных средств на предстоящие административно-управленческие или командировочные расходы.

Полученные под отчёт денежные средства разрешается расходовать только на те цели, на которые они выделены.

В установленные сроки подотчётное лицо обязано представить авансовый отчёт об израсходованных суммах с приложением оправдательных документов. Авансовый отчёт утверждается руководителем организации, неизрасходованные суммы возвращаются в кассу, и новый аванс выдаётся только после полного отчёта по ранее выданному авансу.

Для учёта расчётов с подотчётными лицами применяется активно-пассивный счёт 71 «Расчёты с подотчётными лицами». Схема бухгалтерских проводок такова:

Дебет 71 Кредит 50 – выдана подотчётная сумма из кассы работнику.

Расходы, оплаченные за счёт подотчётных сумм, на основании авансового отчёта и в зависимости от назначения относятся на:

Дебет счетов 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 15 «Приобретение материалов», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др., Кредит 71 «Расчёты с подотчётными лицами».

Когда работник возвращает в кассу остаток подотчётной суммы, делаются бухгалтерские записи Дебет 50 Кредит 71.

Аналитический учёт по счёту 71 «Расчёты с подотчётными лицами» ведётся по каждой сумме, выданной подотчёт.

7.3. Учёт расчётов с поставщиками и подрядчиками

Учёт расчётов с поставщиками и подрядчиками ведётся на счёте 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», на котором учитываются расчёты за поставленные материально-производственные ценности, выполненные работы и оказанные услуги. Расчёты с организациями за коммунальные услуги и т.п. допускается вести на счёте 76. Подрядные организации учитывают расчёты с субподрядчиками на счёте 60. Выданные авансы учитываются на счёте 60 обособленно. Все операции, связанные с расчётами за материально-производственные запасы, работы и услуги, отражаются по кредиту счёта 60 независимо от времени оплаты счетов (по начислению) и относятся в дебет счетов 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 15 «Приобретение материалов», 19 «НДС по приобретённым ценностям», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 43 «Коммерческие расходы», 44 «Расходы на продажу» и др.

Материалы в пути и неотфактурированные поставки отражаются в учёте записью - Дебет 10 Кредит 60.

По дебету счёт 60 корреспондирует со счетами учёта денежных средств: 50, 51, 52.

На сумму зачёта ранее выданного аванса оформляется запись:

Дебет 60 соответствующий субсчёт Кредит 60 субсчёт «Авансы выданные».

При списании кредиторской задолженности по истечении срока исковой давности в учёте оформляется запись:

Дебет 60 Кредит 91-2 «Прочие расходы».

Сумма задолженности, обеспеченная выданными векселями, учитывается на счёте 60 обособленно. Аналитический учёт по счёту 60 ведётся по каждому поставщику (подрядчику) и каждому расчётному документу.

Учёт авансов ведётся на счетах 60 и 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» обособленно. Использование авансов в расчётах оговаривается в договорах и выделяется в расчётно-платёжных документах. В бухгалтерском учёте организации, выдавшей аванс, оформляется запись:

Дебет 60 субсчёт «Авансы выданные» Кредит 50, 51, 52.

На счёте 60 авансы выданные числятся до момента погашения задолженности перед поставщиком или подрядчиком.

Например, при поступлении материалов в счёт аванса оформляются проводки:

Дебет 10 Кредит 60 – на стоимость поступивших материалов без НДС;

Дебет 19 «НДС по полученным ценностям» Кредит 60 – на сумму НДС.

Одновременно производится зачёт аванса выданного – Дебет 60 Кредит 60 субсчёт «Авансы выданные».

НДС по оплаченным материалам предъявляется к зачёту из бюджета – Дебет 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчёт НДС Кредит 19.

7.4. Учёт расчётов с покупателями и заказчиками

Для обобщения информации о расчётах с покупателями и заказчиками предназначен счёт 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», к которому могут открываться субсчета:

- 62-1 «Расчёты в порядке инкассо» - расчёты по предъявленным покупателям и заказчикам к оплате расчётным документам;
- 62-2 «Расчёты плановыми платежами» - расчёты с покупателями при наличии длительных хозяйственных связей, носящих постоянный характер и не заканчивающихся при поступлении оплаты по последнему расчётному документу;
- 62 -3 «Расчёты с покупателями и заказчиками, обеспеченные полученными векселями».

На счёте 62 обособленно учитываются авансы полученные, и соответственно данный счёт может иметь как дебетовое, так и кредитовое saldo.

По кредиту счёт 62 корреспондирует:

- с дебетом счетов 50, 51, 52 – по получению денежных средств в оплату предъявленных покупателям и заказчикам счетов;
- с дебетом счёта 62, субсчёт «Авансы полученные» - по зачёту авансов полученных;
- с дебетом счёта 91 «Прочие доходы и расходы», субсчёт «Прочие расходы» - при списании убытков от дебиторской задолженности и т.д.

По дебету счёт 62 корреспондирует с кредитом счетов 90-1 «Выручка», 91-1 «Прочие доходы» - на сумму предъявленных покупателям и заказчикам расчётных документов.

Аналитический учёт на счёте 62 ведётся по каждому покупателю или заказчику и по каждому расчётному документу.

Если организация использует авансовую форму расчётов, то в бухгалтерском учёте организации, получившей аванс, оформляются записи:

- при поступлении аванса на счета организации: Дебет 50, 51, 52 Кредит 62 «Авансы полученные». С суммы полученного денежного аванса организация должна исчислить НДС в бюджет. На сумму аванса заполняется счёт-фактура, а в бухгалтерском учёте делается запись: Дебет 62, субсчёт «Авансы полученные» Кредит 68 – на сумму исчисленного НДС.
- при отгрузке продукции покупателю или сдаче заказчику выполненных работ полученная сумма аванса засчитывается в уменьшение задолженности перед покупателем (заказчиком), а в учёте делаются записи: Дебет 62 субсчёт «Авансы полученные» Кредит 62 – на сумму отгруженной продукции, включая НДС; Дебет 68 субсчёт «НДС» Кредит 62 субсчёт «Авансы полученные» - на сумму восстановленного НДС.

Аналитический учёт ведётся по каждому выданному и полученному авансу [39].

7.5. Учёт расчётов с разными дебиторами и кредиторами

В процессе ведения хозяйственной деятельности организациями постоянно осуществляются расчеты. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами, за исключением тех, для которых планом счетов предусмотрены отдельные бухгалтерские счета 60 – 75, производится на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Расчеты с разными дебиторами и кредиторами отражаются на соответствующих субсчетах счета 76:

- отражение сумм страхового возмещения (76-1);
- отражение расчётов по претензиям (76-2);
- отражение расчётов по причитающимся дивидендам и другим расчётам (76-3);
- отражение расчётов по депонированным суммам (76-4) и др.

Для аналитического учета к обозначенным субсчетам по учету расчетов с разными дебиторами и кредиторами имеется возможность дополнительно открывать субсчета 3-го и 4-го порядка по отдельным видам расчетов.

На счете 76 могут также учитываться расчеты по аренде помещений, оборудования, лизинговые платежи, таможенные сборы и пошлины, начисленные проценты по займу и др.

В случае, когда организация осуществляет страхование имущества или работников (кроме обязательного медицинского и социального страхования), расчеты с разными дебиторами и кредиторами отражаются на субсчете 76-1.

При страховании предприятием имущества на субсчете 1 счета 76 отражаются начисленные и уплаченные суммы страховых взносов, поступившие суммы страхового возмещения, суммы потерь и порчи имущества и др.

При страховании работников начисленные суммы платежей включаются в расходы на оплату труда. В соответствии с порядком учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами отчисления на страхование работников относятся организацией к прочим расходам или признаются обычными видами деятельности.

При ведении аналитического учета по субсчету 1 счета 76 информация должна формироваться по отдельным страховщикам и договорам.

Начисление сумм по договору страхования имущества в соответствии с порядком учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами отражается по Дебету сч. 20, 41, 43 и Кредиту субсч. 76-1.

Уплата страховых взносов по договорам личного и имущественного страхования отражается по Дебету субсч. 76-1 и Кредиту сч. 50, 51.

Отнесение страховых платежей на издержки производства отражается по Дебету сч. 20, 26, 44 и Кредиту сч. 97.

Начисление страховых платежей авансом отражается по Дебету сч. 97 и Кредиту субсч. 76-1.

Отнесение сумм ранее уплаченных страховых взносов к прочим расходам отражается по Дебету субсч. 91-2 и Кредиту сч. 97.

Отражение страхового случая (потери или порчи имущества) производится по Дебету субсч. 76-1 и Кредиту сч. 01, 10, 20, 41, 43.

Страховое возмещение по договору личного страхования начисляется по Дебету субсч. 76-1 и Кредиту субсч. 73-2

Зачисление полученного страхового возмещения производится по Дебету сч. 51, 52 и Кредиту субсч. 76-1.

Потери от страхового случая, которые не компенсируются страховым возмещением, отражаются по Дебету субсч. 91-2 и Кредиту субсч. 76-1.

Отражение расчётов по претензиям

В случае неисполнения договорных обязательств одна из сторон может предъявить претензию, взыскать установленные договором штраф или неустойку. Расчеты по претензиям, а также признанные (присужденные) штрафы, неустойки и пени в соответствии с порядком учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами учитываются на субсчете 76-2.

Выставленные претензии поставщику (подрядчику) отражаются по Дебету субсч. 76-2 и Кредиту сч. 60.

Выставленные поставщику (подрядчику) претензии за простои и брак отражаются по Дебету субсч. 76-2 и Кредиту сч. 10, 20, 23, 41.

Суммы ошибочно списанных со счетов организации денежных средств отражаются по Дебету субсч. 76-2 и Кредиту сч. 51, 52, 55, 66, 67.

Сумма штрафов, неустоек и пеней отражается по Дебету субсч. 76-2 и Кредиту субсч. 91-1.

Аналитический учет по субсчету 76-1 ведется по отдельным претензиям и дебиторам.

Отражение расчётов на субсчетах 3 и 4 счёта 76

Суммы дивидендов по договору простого товарищества, а также прибыль, убытки и другие результаты учитываются на субсчете 76-3. Начисление указанных сумм отражается в соответствии с порядком учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами по Дебету субсч. 76-3 и Кредиту сч. 91, а их поступление — по Дебету сч. 51 и Кредиту субсч. 76-3.

Начисленные и не уплаченные в срок сотрудникам в связи с их неявкой суммы учитываются на субсчете 76-4. В обозначенном случае суммы депонируются (сдаются в банк) и отражаются в учете по Дебету сч. 70 и Кредиту субсч. 76-4.

При выплате указанной суммы сотруднику осуществляется проводка: Дебет субсч. 76-4 и Кредит сч. 50, 51.

Учёт расчётов в группе взаимосвязанных организаций

По группе связанных между собой организаций учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами производится на счете 76 обособленно.

Приобретение ценностей от прочих кредиторов проводится по Дебету сч. 07, 08, 10, 15, 41 и Кредиту сч. 76.

Оказание услуг организациями проводится по Дебету сч. 20, 23, 25, 26, 44 и Кредиту сч. 76.

Уплата задолженности перед кредиторами проводится по Дебету сч. 76 и Кредиту сч. 50, 51, 55, а поступление сумм в погашение долгов — по Дебету сч. 50, 51 и Кредиту сч. 76.

Отражение задолженности дебиторов по выполненным работам, проданной продукции и оказанным услугам проводится по Дебету сч. 76 и Кредиту сч. 90, 91 [45].

Контрольные вопросы

1. Назовите задачи учёта дебиторской и кредиторской задолженностей.
2. Как осуществляется учёт расчётов с подотчётными лицами?
3. Как осуществляется учёт расчётов с поставщиками и подрядчиками?
4. Как осуществляется учёт расчётов по выданным авансам?
5. Как осуществляется учёт расчётов с покупателями и заказчиками?
6. Опишите порядок формирования резервов по сомнительным долгам?
7. Как осуществляется учёт расчётов по претензиям?
8. Перечислите счета, на которых учитываются расчёты по налогам и сборам.
9. Как отражаются в учёте расчёты по внутрихозяйственным операциям?
10. Какие документы служат первичными документами по отражению расчётов с поставщиками и подрядчиками?

Задания для самостоятельной работы

1. Как отразится в бухгалтерском учёте покупателя перечисление аванса поставщику товарно-материальных ценностей с расчётного счёта в размере 13500 руб.
2. По договору организация В должна поставить организации А материалы на сумму 177000 руб. (в том числе НДС 18% – 27000 руб.). Организация А перечислила аванс поставщику материалов в сумме 75000 руб. После получения партии заказанного материала организация А перечислила поставщику оставшуюся сумму. Необходимо в бухгалтерском учёте организации А отразить вышеперечисленные операции.
3. Отразите в учёте начисленную сумму штрафных санкций за несвоевременную или неполную уплату налогов и сборов.
4. Проставьте в таблице 29 корреспонденцию счетов по учёту расчётов с подотчётными лицами

Таблица 12

№ п/п	Хозяйственные операции	Дебет	Кредит
1	Выданы денежные средства на командировочные расходы		
2	Отражена стоимость проездных билетов без НДС с отнесением на соответствующие расходы		
3	НДС по проездным билетам		
4	Отражена стоимость проживания в гостинице без НДС с отнесением на соответствующие расходы		
5	НДС по оплате за проживание в гостинице		
6	Отражены суточные с отнесением на соответствующие расходы (НДС не выделяется)		

5. Организация по договору поставки приобретает товар на условиях самовывоза со склада поставщика. Вывоз товара организация осуществляет с привлечением транспортной компании, с которой заключён договор перевозки.

Поставщик в нарушение условий договора поставки не произвёл погрузку товара на предоставленные организацией транспортные средства. За неиспользование транспортных средств согласно договору перевозки с организации взимается штраф в размере 20% стоимости перевозки груза. Организация уплатила штраф транспортной компании (перевозчику) в размере 4000 руб. и предъявила претензию поставщику в указанной сумме. Поставщик в этом же месяце представил доказательства, что не произвёл погрузку товара вследствие непредотвратимых обстоятельств. Отразить на счетах бухгалтерского учёта организации расходы по уплате штрафа [36, с.119-130].

Тесты для самопроверки по теме «Учёт расчётов организации»

1. Какие счета корреспондируют при предъявлении к оплате счета поставщика материалов?
а) Д-т 60 К-т 51;
б) Д-т 10 К-т 60;
в) Д-т 91 К-т 60;
г) Д-т 60 К-т 91.

2. Суммовые разницы по приобретённому имуществу после его оприходования отражаются на счетах:
- а) Д-т 10 К-т 60;
 - б) Д-т 19 К-т 68;
 - в) Д-т 60 К-т 91;
 - г) Д-т 60 К-т 99.
3. Авансы, перечисленные поставщику, отражаются на счёте:
- а) 51;
 - б) 76;
 - в) 15;
 - г) 60.
4. На каком счёте учитываются суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанной в прошлые годы в убыток как безнадёжной к получению?
- а) 83;
 - б) 91;
 - в) 84;
 - г) 99.
5. Бухгалтерская запись Д-т 51 К-т 62 означает:
- а) зачёт ранее полученного аванса у поставщика;
 - б) получение аванса от покупателя;
 - в) зачёт поставщиком ранее полученного аванса от покупателя;
 - г) акцепт платёжных документов покупателем.
6. В состав командировочных расходов не включаются:
- а) оплата найма жилого помещения;
 - б) расходы по проезду;
 - в) суточные;
 - г) заработная плата за период командировки.
7. На стоимость внеоборотных активов, внесённых учредителями в уставный капитал, делается запись:
- а) Д-т 08 К-т 76;
 - б) Д-т 75 К-т 80;
 - в) Д-т 08 К-т 75;
 - г) Д-т 08 К-т 99.
8. Начисление дивидендов, доходов от участия в организации отражается проводкой:
- а) Д-т 84 К-т 75;
 - б) Д-т 99 К-т 75;
 - в) Д-т 91 К-т 75;
 - г) Д-т 84 К-т 76.
9. Претензия не может быть предъявлена организацией:
- а) факсом;
 - б) через арбитражный суд;
 - в) в письменной форме, ценным или заказным письмом;
 - г) в устной форме руководителю организации-должника.
10. Списание товарно-материальных ценностей по страховым случаям отражается проводкой:
- а) Д-т 76 К-т 10;
 - б) Д-т 91 К-т 10;
 - в) Д-т 99 К-т 76;
 - г) Д-т 99 К-т 10.
11. Счёт 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» является:
- а) активным;
 - б) пассивным;
 - в) активно-пассивным;
 - г) контрарным.
12. Вексель для покупателя при расчёте за полученные товары является:
- а) инструментом кредитования;
 - б) средством платежа;
 - в) выгодным способом вложения денег;

г) инструментом борьбы с инфляцией.

13. Возможно ли проведение взаимного зачёта встречных требований в случае их неэквивалентности?

а) нет;

б) возможно, если стороны согласятся их уравнивать;

в) невозможно только в том случае, если обязательства выражены в различных валютах;

г) возможно.

14. Что может являться предметом договора мены?

а) только товары;

б) только услуги;

в) встречные однородные требования по разным договорам;

г) товары, работы, услуги, результаты интеллектуальной деятельности.

15. В какой части бухгалтерского баланса отражается кредиторская задолженность поставщикам?

а) в I разделе актива;

б) во II разделе актива;

в) в V разделе пассива;

г) в III разделе пассива [36, с. 130-160].

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 8/10 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»: приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015).

2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров и др.; под ред. Ю.А. Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3

3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)

4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон. текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>

5. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.

6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон. текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 8. УЧЁТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

8.1. Учёт уставного капитала

Уставный капитал является основным источником формирования собственных средств организации и представляет собой совокупность средств, первоначально вложенных в организацию ее собственниками.

Несмотря на различие в образовании уставного капитала предприятий разных форм собственности, учет уставного капитала и его движения организуется на счете 80 «Уставный капитал». Счет пассивный, фондовый. Счет 80 «Уставный капитал» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации. Сальдо по счету 80 «Уставный капитал» должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации.

Организация учета уставного капитала в разрезе акционеров и учредителей в организации должна решать две основные задачи:

- учёт и точное подтверждение прав собственников, в том числе при их смене, на ценные бумаги;
- получение информации о лицах, которые вправе требовать от акционерного общества исполнения обязательств по выпущенным ценным бумагам.

Записи по счету 80 «Уставный капитал» производятся при формировании уставного капитала, а также в случае увеличения и уменьшения уставного капитала лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации.

После государственной регистрации организации ее уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей фиксируется по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета внеоборотных, товарно-материальных активов и денежных средств.

Выкупленные акции учитываются на счете 81 «Собственные акции (доли)». По дебету счета отражается приобретение акций (долей), по кредиту – продажа или аннулирование. При этом делаются следующие проводки:

Дебет 81 Кт 50, 51, 52 и др. – приобретение собственных акций (долей);

Дебет 80 Кредит 81 – аннулирование собственных акций (долей).

Приобретенные акции приходятся по фактической покупной цене. При их аннулировании разница в стоимости относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Акционерное общество не вправе приобретать размещенные им обыкновенные акции:

- если полностью не оплачен уставный капитал общества;
- если на момент их приобретения общество отвечает признакам несостоятельности (банкротства) в соответствии с правовыми актами РФ о несостоятельности предприятий или указанные признаки появятся у общества в результате приобретения акций;
- если на момент приобретения стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала и резервного фонда, и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше их размера в результате приобретения акций.

Счет 80 «Уставный капитал» также применяется для обобщения информации о состоянии и движении вкладов в общее имущество по договору простого товарищества. В этом случае счет 80 «Уставный капитал» именуется «Вклады товарищей».

Имущество, внесенное товарищами в простое товарищество в счет их вкладов, приходится по дебету счетов учета имущества (51 «Расчетные счета», 01 «Основные средства», 41 «Товары» и др.) и кредиту счета 80 «Вклады товарищей». При возврате имущества товарищам при прекращении договора простого товарищества в бухгалтерском учете делают обратные записи.

Аналитический учет по счету 80 «Вклады товарищей» в организациях ведется по каждому договору простого товарищества и каждому участнику договора.

Учет паевого (неделимого) фонда в сельскохозяйственных производственных кооперативах ведется на счете 80 «Уставный капитал» на отдельных субсчетах. Суммы, зачисляемые на эти субсчета в общем порядке, отражаются по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями». Аналитический учет по субсчетам ведется по каждому члену кооператива, каждой сумме пая и каждому объекту неделимого фонда.

Потребительский кооператив не предполагает составления учредительного договора, поэтому учет формирования его паевого фонда может осуществляться с использованием счетов 75 «Расчеты с учредителями» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Учитывая, что паевой фонд имеет целевое назначение, оговоренное в уставе кооператива, дополнительно используется счет 86 «Целевое финансирование». В бухгалтерском учете делаются записи:

Дебет 86 Кредит 80 – сумма паевого взноса;

Дебет 75-1, 76 Кредит 86 – отражена задолженность членов кооператива по взносам в паевой фонд;

Дебет 50, 51 Кредит 75, 76 – внесены суммы взносов членов коллектива.

Члены сельскохозяйственного кооператива обязаны в течение трех месяцев после утвержденного годового баланса покрывать возникшие убытки путем внесения дополнительных взносов. Кооперативы имеют право заниматься предпринимательской деятельностью. Получаемая прибыль распределяется между его членами. В этом случае кооперативы ведут отдельный учет обоих видов деятельности.

При ликвидации сельскохозяйственного кооператива убытки покрываются в обязательном порядке за счет дополнительных взносов, а при недостаточности – за счет имущества членов кооператива.

8.2. Учёт резервного капитала

Если организация является обществом с ограниченной или с дополнительной ответственностью, акционерным обществом, она может создавать резервный капитал за счет прибыли после уплаты налогов.

В акционерных обществах и организациях с иностранными инвестициями резервный капитал создается в обязательном порядке в соответствии с действующим законодательством и учредительными документами. Размер данного капитала выражается любой суммой, но он не может быть меньше 15 % от уставного капитала организации. Ежегодно на его формирование должно быть направлено не менее 5 % от чистой прибыли для достижения размера, предусмотренного уставом. В организациях других организационно-правовых форм образование резервного капитала осуществляется в добровольном порядке. В организациях с иностранными инвестициями размер резервного капитала должен быть не менее 25 % уставного капитала.

Средства резервного капитала направляются на покрытие общих балансовых убытков, которые могут возникнуть в будущем, а также на покрытие кредиторской задолженности в случае прекращения деятельности организации. Размер резервного капитала определяется в учредительных документах организации. Резервный фонд также используется для погашения облигаций акционерного общества. Остатки неиспользованных средств этого фонда переходят на следующий год.

Для получения информации о наличии и движении резервного капитала используют пассивный счет 82 «Резервный капитал». Отчисления в резервный капитал отражаются по кредиту счета 82 и дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Использование резервного капитала отражается по дебету счета 82 и кредиту счетов – потребителей резервного капитала:

- счёта 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» - на суммы, направляемые на покрытие убытка за отчётный период;

- счёта 66 «Расчёты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчёты по долгосрочным кредитам и займам» - на суммы погашения облигаций акционерного общества.

Организации, создающие резервный капитал по своему усмотрению, могут его использовать не только на покрытие убытков и выплату доходов по облигациям, но и на увеличение уставного капитала и на покрытие различных непредвиденных расходов. При этом в первом случае дебетуют счет 82 и кредитуют счет 80 «Уставный капитал», во втором кредитуют счета расходов.

Аналитический учет по счету 82 «Резервный капитал» в организациях организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по каналам использования средств. Аналитический учет по счету 82 ведется в ведомости, в которой в специальном разделе ежемесячно на основе первичных документов отражают движения сумм по дебету и кредиту счетов с разграничением по корреспондирующим счетам и позициям аналитического учета. В конце месяца из журнала-ордера № 12 суммы кредитовых оборотов счета 82 с подразделением по корреспондирующим счетам в установленном порядке переносятся в Главную книгу.

8.3. Учёт добавочного капитала

Добавочный капитал складывается из следующих составляющих:

- эмиссионного дохода, возникающего при реализации акций по цене, превышающей их номинальную стоимость;
- прироста стоимости имущества по переоценке;
- курсовых разниц, образовавшихся при внесении учредителями вкладов в уставный капитал организации.

Добавочный капитал учитывается на пассивном балансовом счете 83 «Добавочный капитал». К этому счету могут быть открыты субсчета:

83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»;

83-2 «Эмиссионный доход»;

83-3 «Курсовые разницы» и др.

По кредиту счета 83-1 в организациях показывают образование и пополнение стоимости имущества за счет переоценки. При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться. Увеличение стоимости имущества при переоценке основных фондов отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал», субсчет 83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке», уменьшение – по дебету счета 83 «Добавочный капитал», субсчет 83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке» и кредиту счета 01 «Основные средства».

На субсчет 83-2 «Эмиссионный доход» организации, созданные в форме акционерного общества, зачисляются при формировании уставного капитала (при учреждении общества, при увеличении уставного капитала путем дополнительной эмиссии акций или повышения номинальной стоимости акций) сумму разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной при реализации их по цене, превышающей номинальную стоимость. При этом делается запись по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» и дебету счетов учета денежных средств или иных ценностей, переданных организации в оплату акций.

Суммы, отнесенные в кредит счета 83, как правило, не списываются. Уменьшение (дебетовые записи) по нему могут иметь место лишь в случаях:

- уценки основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства производственного назначения: Дебет 83 Кредит 01, 07, 08;
- увеличения амортизации при переоценке основных средств производственного назначения: Дебет 83 Кредит 02;
- увеличения уставного капитала: Дебет 83 Кредит 80;
- уменьшения добавочного капитала унитарного предприятия вследствие изъятия у него государственным или муниципальным органом имущества и денежных средств: Дебет 83 Кредит 75-3;
- погашения убытка, выявленного по результатам работы за отчетный год: Дебет 83 Кредит 84;
- распределении части суммы, учтенной на счете 83, между учредителями организации: Дебет 83 Кредит 75-1.

Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» организуется по направлению использования средств. Сводный учет операций по счету 83 ведется в журнале-ордере № 12. Здесь для счета отводится отдельный раздел для записи кредитовых оборотов с разбивкой по корреспондирующим счетам [37].

Контрольные вопросы

1. Дайте понятие капитала: собственного, привлеченного, активного и пассивного.
2. Как называется уставный капитал в зависимости от форм собственности?
3. Какие субсчета можно открывать по счету 80 «Уставный капитал» в зависимости от меры ответственности перед акционерами и участниками общества?
4. Что отражается по дебету и кредиту счета 80 «Уставный капитал»?
5. Из чего складывается добавочный капитал?
6. Перечислите основные бухгалтерские записи по дебету и кредиту счета 83 «Добавочный капитал».
7. Перечислите основные бухгалтерские записи по дебету и кредиту счета 82 «Резервный капитал».
8. По каким каналам формируются и используются средства целевого финансирования?
9. Перечислите основные бухгалтерские записи по дебету и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».
10. На какие виды и цели создаются резервы предстоящих расходов?

Задания для самостоятельной работы

1. Согласно учредительным документам уставный капитал организации составляет 2100000 руб. Погашение задолженности в уставный капитал осуществляется:

- денежными средствами в сумме 900000 руб.
- акциями – 300000 руб.
- материалами – 200000 руб.
- основными средствами – 700000 руб.

Отразить операции на счетах.

2. Согласно отчёту независимого оценщика результат переоценки основных средств составил

[33]:

- дооценка основных средств – 130000 руб.;
- дооценка амортизации – 20000 руб.

По решению Совета директоров прибыль в сумме 150000 руб. направлена на увеличение резервного капитала.

Отразить операцию на счетах.

3. Отрастить в бухгалтерском учёте акционерного общества факт уменьшения уставного капитала. ОАО выкупило за наличный расчёт 52 собственные акции по цене 200 руб. при номинальной стоимости одной акции 250 руб.

4. Отрастить на счетах бухгалтерского учёта получение эмиссионного дохода акционерным обществом.

ОАО осуществляет дополнительный выпуск акций на общую сумму 140000 руб. Выпуск состоит из 280 акций номинальной стоимостью 500 руб. Все акции по цене 550 руб. размещены среди акционеров. Оплата их произведена на расчётный счёт организации.

5. Согласно учредительным документам размер уставного капитала ООО составляет 1000000 руб. В погашение задолженности по вкладам в уставный капитал организации учредителями внесены денежные средства на расчётный счёт в сумме 700000 руб.: передан объект основных средств, согласованная стоимость которого 200000 руб., переданы материалы, согласованная стоимость которых 100000 руб.

Составить бухгалтерские проводки [40].

Тесты для самопроверки по теме «Учёт собственного капитала»

1. *Дайте понятие капитала:*

- а) совокупность денежных средств и долговых обязательств;
- б) совокупность материальных ценностей и денежных средств;
- в) совокупность собственного и привлечённого капитала;
- г) совокупность основных средств и нематериальных активов.

2. *Какие существуют названия уставного капитала в зависимости от организационно-правовой формы собственности организации?*

- а) уставный и складочный, паевой и неделимый фонд;
- б) складочный капитал, уставный и неделимый фонд;
- в) паевой и неделимый фонд, уставный капитал;
- г) складочный и уставный капитал, уставный фонд, паевой и неделимый фонд.

3. *Что означает запись: Д-т 84 К-т 80?*

- а) увеличение уставного капитала за счёт фонда накопления;
- б) увеличение уставного капитала за счёт фонда социальной сферы;
- в) направление средств нераспределённой прибыли отчётного года на увеличение уставного капитала;
- г) увеличение уставного капитала за счёт безвозмездно полученных ценностей.

4. *Какой записью отражается уменьшение уставного капитала унитарной организации?*

- а) Д-т 80 К-т 75-3;
- б) Д-т 80 К-т 79;
- в) Д-т 80 К-т 83;
- г) Д-т 80 К-т 75.

5. *Какая проводка составляется при формировании уставного капитала в акционерных обществах:*

- а) Д-т 80 К-т 75;

- б) Д-т 83 К-т 80;
 в) Д-т 75 К-т 80;
 г) Д-т 84 К-т 80.
6. Какой размер минимальной месячной оплаты труда требуется для формирования уставного капитала в открытых акционерных обществах?
 а) 500 МРОТ;
 б) 1500 МРОТ;
 в) 1000 МРОТ;
 г) 2000 МРОТ.
7. Какой записью на счетах отражается увеличение уставного капитала в результате прироста имущества за счёт переоценки?
 а) Д-т 83 К-т 80;
 б) Д-т 80 К-т 83;
 в) Д-т 75-1 К-т 84;
 г) Д-т 80 К-т 84.
8. Какая проводка составляется на уменьшение уставного капитала путём списания выкупленных акций?
 а) Д-т 80 К-т 81;
 б) Д-т 80 К-т 50;
 в) Д-т 80 К-т 51;
 г) Д-т 80 К-т 71.
9. Какую долю паевого взноса к моменту государственной регистрации производственного кооператива обязаны внести его члены?
 а) 50%;
 б) 40%;
 в) 30%;
 г) 10%.
10. Какая запись составляется при формировании уставного капитала в государственных унитарных предприятиях?
 а) Д-т 01 К-т 75/3;
 б) Д-т 51 К-т 75/3;
 в) Д-т 75-3 К-т 80;
 г) Д-т 75-3 К-т 87.
11. Из чего формируется добавочный капитал?
 а) из прироста стоимости имущества по переоценке, за счёт продажи акций по цене, превышающей их номинальную стоимость;
 б) из стоимости безвозмездно полученных ценностей;
 в) за счёт эмиссионного дохода;
 г) из прироста стоимости имущества по переоценке, безвозмездно полученных ценностей и эмиссионного дохода.
12. Какой годовой размер резервного капитала определяется уставом для акционерного общества по отношению к уставному капиталу в процентах?
 а) 10%;
 б) 12%;
 в) 20%;
 г) 15%.
13. Что является источником формирования целевого финансирования?
 а) бюджетные ассигнования и внебюджетные фонды;
 б) фонды специального назначения, взносы родителей и плата за обучение;
 в) полученные средства от третьих лиц и фонды специального назначения;
 г) бюджетные и внебюджетные фонды, полученные безвозмездно от юридических и физических лиц.
14. На какие цели создаются резервы предстоящих расходов и платежей?
 а) оплата отпусков, выплата различных вознаграждений;
 б) ремонт основных средств, производственные затраты по подготовительным работам;
 в) различные выплаты, вознаграждения, оплата отпусков, ремонт основных и прочих средств, разные затраты, связанные с подготовительными работами, рекультивацией земель и др.;
 г) гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание, оплата отпусков.

15. Какой записью на счетах отражаются списанные материалы на расходы, учитываемые за счёт ранее созданных резервов предстоящих расходов? [36, с.456-462]

- а) Д-т 96 К-т 23;
- б) Д-т 96 К-т 41;
- в) Д-т 96 К-т 10;
- г) Д-т 96 К-т 26.

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (с изм. от 29.01.2018).
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
5. Широбоков В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 9. УЧЁТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

9.1. Понятие финансовых вложений

Основными документами, определяющими порядок учёта финансовых вложений, являются:

- Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, утверждённое приказом Минфина Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н;
- Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 10 декабря 2002 г. №126н;
- Стандарты эмиссии ценных бумаг и регистрации проспектов ценных бумаг, утверждённые Постановлением Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг РФ от 18 июня 2003 г. №03-30/ПС.

К финансовым вложениям организации относятся:

- государственные и муниципальные ценные бумаги;
- ценные бумаги других организаций;
- долговые ценные бумаги других организаций, в которых определены дата и стоимость погашения (облигации, векселя);
- вклады в уставные капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- предоставленные другим организациям займы;
- депозитные вклады в других организациях;
- дебиторская задолженность, приобретённая на основании уступки права требования, и пр.

Принятие к бухгалтерскому учёту активов качестве финансовых вложений возможно только при наличии единовременного выполнения 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, связанных с финансовыми вложениями;
- способность приносить организации экономические выгоды в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости.

В зависимости от сроков финансовые вложения могут быть:

- краткосрочными;
- долгосрочными.

Краткосрочные финансовые вложения осуществляют на срок менее одного года, а следовательно, они являются более ликвидными активами. Финансовые вложения, срок которых превышает один год, относятся к долгосрочным.

9.2. Организация учёта финансовых вложений

Обобщение информации о наличии и движении инвестиций предприятия в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы осуществляют на синтетическом активном балансовом счёте 58 «Финансовые вложения».

К счёту 58 «Финансовые вложения» 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».

Аналитический учёт по счёту 58 «Финансовые вложения» ведётся по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения.

Построение аналитического учёта должно обеспечить возможность получения данных о краткосрочных и долгосрочных активах. При этом учёт финансовых вложений в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчётность, ведётся на счёте 58 «Финансовые вложения» обособленно [32].

Контрольные вопросы

1. На основании каких федеральных законов осуществляется учёт финансовых вложений?
2. В какой оценке финансовые вложения принимаются к учёту?
3. Какой синтетический счёт предназначен для учёта финансовых вложений?

4. Какие бухгалтерские записи составляются при оприходовании различных объектов финансовых вложений?
5. Как отражается на счетах бухгалтерского учёта создание резерва под обесценение вложений в ценные бумаги?
6. Как на счетах бухгалтерского учёта отражается использование резерва под обесценение вложений в ценные бумаги?
7. Каков порядок списания разницы между покупной и номинальной стоимостью долговых ценных бумаг?
8. В каком случае вексель признаётся в учёте как объект финансового вложения?
9. Каков порядок отражения в учёте выбытия объектов финансовых вложений?
10. Что проверяется и уточняется в процессе инвентаризации финансовых вложений.

Задания для самостоятельной работы

1. ОАО «Старт» приобрело 1000 штук акций ОАО «Вымпел» по номинальной стоимости 100 рублей за одну акцию, сроком на 2 года под 12% годовых. Дивиденды начисляются ежеквартально и зачисляются на расчётный счёт ОАО «Старт». При приобретении акций было уплачено вознаграждение посреднику в размере 2% от стоимости приобретённых акций.

Задание:

- Определить фактические затраты на приобретение акций.
- Начислить дивиденды.
- Оразить ситуацию в журнале регистрации операций.

2. Организация приобрела 3 пакета акций ОАО «Вымпел» с целью их перепродажи:

- 1-я партия - 100 штук по цене 20 руб./шт.,
- 2-я партия - 300 штук по цене 25 руб./шт.,
- 3-я партия – 50 штук по цене 40 руб./шт.

В отчётном периоде были проданы следующие акции ОАО «Вымпел»:

из первой партии 50 штук,

из второй 150 штук.

Акции проданы финансовой компании «Инвест» по продажной цене 35 руб. за акцию, которая и зарегистрировала сделку.

Задание:

- определить фактическую себестоимость проданных акций по методу средней первоначальной себестоимости;
- определить выручку (доход) от продажи акций;
- определить прибыль от продажи акций;
- отразить ситуацию в журнале регистрации операций.

3. ОАО «Вымпел» продала фирме «Нева» 100 акций по согласованной стоимости 3500 руб. Сделка зарегистрирована регистратором, стоимость услуг которого составила 118 руб., в том числе НДС 18%. Фактическая себестоимость проданных акций определена по методу средней оценки согласно учётной политики и составила 2555 руб.

Задание. Определить финансовый результат от продажи акций и отразить операцию в журнале регистрации операций.

4. Организацией проданы 100 долгосрочных облигаций, номинальная стоимость – 10 руб. за одну облигацию. Облигации имеют срок погашения 5 лет, годовой доход – 16%. Облигации были приобретены 2,5 года назад по покупной стоимости 15 руб. за облигацию. За два года проценты по облигациям получены, за третий год – не получены. Облигации проданы за 2000 руб.

Задание:

- рассчитать фактическую стоимость проданных облигаций с учётом погашения разницы между номинальной и покупной стоимостью в течение двух лет к моменту продаж;
- определить прибыль от продаж облигаций;
- отразить операцию в журнале регистрации операций [33].

5. Оразить в бухгалтерском учёте ООО «Оникс» выдачу её участнику – физическому лицу беспроцентного займа. Займ в сумме 1500000 руб. выдан участнику в безналичном порядке сроком на 2 года.

**Тесты для самопроверки
по теме «Учёт финансовых вложений»**

1. *Какие из перечисленных понятий согласно ПБУ 19/02 относятся к финансовым вложениям?*
 - а) приобретённые акции и облигации;
 - б) полученные займы;
 - в) предоставленные займы;
 - г) дебиторская задолженность.
2. *Какой счёт используется для учёта финансовых вложений?*
 - а) 58;
 - б) 06;
 - в) 06 и 58;
 - г) 76.
3. *Инвентаризация ценных бумаг, хранящихся в кассе, проводится:*
 - а) не проводится;
 - б) в форме самостоятельной проверки;
 - в) одновременно с инвентаризацией денежных средств;
 - г) ценные бумаги не хранятся в кассе.
4. *Какими проводками отражается в учёте приобретение ценных бумаг?*
 - а) Д-т 76 К-т 51; Д-т 58 К-т 76
 - б) Д-т 76 К-т 51; Д-т 08 К-т 76; Д-т 58 К-т 08
 - в) Д-т 50 К-т 76; Д-т 58 К-т 50
 - г) Д-т 58 К-т 51.
5. *Какое из этих определений относится к акции?*
 - а) вид ценной бумаги, составленной с соблюдением предписанных форм и представляющий собой срочное денежное обязательство;
 - б) эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права её владельца на получение части прибыли в виде дивидендов, на участие в управлении и на часть имущества АО, остающегося после его ликвидации;
 - в) эмиссионная ценная бумага, закрепляющая право его держателя на получение от эмитента в предусмотренный им срок её номинальной стоимости и зафиксированного в ней процента от этой стоимости или иного имущественного эквивалента;
 - г) эмиссионная ценная бумага – любая ценная бумага, в том числе бездокументарная, которая характеризуется одновременно следующими признаками:
 - закрепляет совокупность имущественных и неимущественных прав, подлежащих удовлетворению, уступке и безусловному осуществлению;
 - размещается выпусками;
 - имеет равные объём и сроки осуществления прав внутри одного выпуска вне зависимости от времени приобретения ценной бумаги.
6. *Какое определение облигации правильное?*
 - а) вид ценной бумаги, составленной с соблюдением предписанных форм и представляющий собой срочное денежное обязательство;
 - б) эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права её владельца на получение части прибыли в виде дивидендов, на участие в управлении и на часть имущества АО, остающегося после его ликвидации;
 - в) эмиссионная ценная бумага, закрепляющая право его держателя на получение от эмитента в предусмотренный им срок её номинальной стоимости и зафиксированного в ней процента от этой стоимости или иного имущественного эквивалента;
 - г) эмиссионная ценная бумага – любая ценная бумага, в том числе бездокументарная, которая характеризуется одновременно следующими признаками:
 - закрепляет совокупность имущественных и неимущественных прав, подлежащих удовлетворению, уступке и безусловному осуществлению;
 - размещается выпусками;
 - имеет равные объём и сроки осуществления прав внутри одного выпуска вне зависимости от времени приобретения ценной бумаги.
7. *Какими проводками отражается у продавца оприходование векселя покупателя в оплату продукции?*
 - а) Д-т 58 К-т 90-1;
 - б) Д-т 62 К-т 90-1;
 - в) Д-т 58 К-т 08;
 - г) Д-т 76 К-т 91.
8. *Какой бухгалтерской записью отражается погашение финансового векселя?*
 - а) Д-т 91 К-т 58;
 - б) Д-т 51 К-т 58;
 - в) Д-т 76 К-т 58;
 - г) Д-т 50 К-т 58; Д-т 76 К-т 50.
9. *Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы:*
 - а) финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость и по которым рыночная стоимость не определяется;

РАЗДЕЛ 10. УЧЁТ ДОХОДОВ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

10.1. Понятие и состав доходов организации, счета их бухгалтерского учёта

Доходами от обычных видов деятельности (п.5 ПБУ 9/99) являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Доходом от реализации (ст.249 НК РФ) признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретённых, выручка от реализации имущества и имущественных прав.

Для определения доходов и финансовых результатов от обычных видов деятельности организации предназначен счёт 90. На субсчёте 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой, на субсчёте 90-2 «Себестоимость продаж» - себестоимость продаж, по которым на субсчёте 90-1 признана выручка. Субсчёт 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчётный месяц.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Для учёта доходов и расходов, отличных от результатов по обычным видам деятельности, предназначен счёт 91. На нём систематизируется информация о прочих доходах и расходах. На этом счёте отражаются не относящиеся к предмету основной деятельности организации доходы и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное владение или пользование активов организации и от участия в уставных капиталах других организаций; обусловленные продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров, другие доходы и расходы.

К счёту 91, как правило, открываются следующие субсчета: 91-1 «Прочие доходы», 91-2 «Прочие расходы», 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчётном периоде, но относящихся к будущим периодам, предназначен счёт 98 «Доходы будущих периодов». Такими доходами в частности являются: арендная и квартирная плата, абонементная плата в счёт будущих периодов, предстоящие поступления задолженности по недостачам, обнаруженной в отчётном периоде за прошлые годы, разницы между суммами, подлежащими взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учёту при недостачах и порче, другие поступления.

К счёту 98 могут быть открыты субсчета: 98-1 «Доходы, полученные в счёт будущих периодов», 98-2 «Безвозмездные поступления», 98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы», 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» и др.

Аналитический учёт по счёту 98 ведётся по видам доходов.

Счёт 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчётном году. Конечный финансовый результат складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные. По дебету счёта 99 отражаются убытки (потери, расходы), по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчётный период показывает конечный финансовый результат отчётного периода.

По окончании отчётного года при составлении годовой бухгалтерской отчётности счёт 99 закрывается заключительной записью декабря, сумма чистой прибыли (убытка) отчётного года списывается со счёта 99 в кредит (дебет) счёта 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)».

Аналитический учёт по счёту 99 должен обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчёта о прибылях и убытках.

10.2. Учёт формирования финансовых результатов

Учет доходов и расходов от основного вида деятельности осуществляется на балансовом счете 90 «Продажи». На этом счете определяется прибыль (доход) от реализации продукции (работ, услуг), которая перечисляется на счет 99 «Прибыли и убытки».

Прочие доходы учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». По мере возникновения доходы отражаются по кредиту счета 91, а по дебету этого счета указываются расходы организации.

Хозяйственные операции записываются на счете 99 «Прибыли и убытки» по так называемому кумулятивному принципу, т. е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и

характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат складывается под влиянием:

- а) финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, материалов и другого имущества;
- б) прочих прибылей и убытков.

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году. По дебету счета 99 отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат.

На счёте 99 в течение отчётного года отражают:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счётом 90;
- сальдо прочих доходов и расходов за отчётный месяц – в корреспонденции со счётом 91;
- суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчётам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций – в корреспонденции со счётом 68 «Расчёты по налогам и сборам»

Начисленные платежи налога на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций записываются по дебету счета 99 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Платежи по перерасчетам по налогу на прибыль также отражаются на этих счетах.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Таким образом, сформированный на счете 99 финансовый результат переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», на котором ведется учет собственной прибыли организации.

Аналитический учет по счету 99 должен обеспечить формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках [32].

Контрольные вопросы

1. Что представляют собой финансовые результаты деятельности организации? Назовите основные показатели финансовых результатов деятельности организации.
2. На каком счёте бухгалтерского учёта формируется конечный финансовый результат деятельности организации? Дайте его характеристику.
3. Как определяется финансовый результат от обычных видов деятельности организации?
4. Дайте определение операционным доходам и расходам. Перечислите основные виды операционных доходов и расходов.
5. Что включают внереализационные доходы и расходы? Назовите основные корреспонденции счетов бухгалтерского учёта внереализационных доходов и расходов.
6. Что представляют собой чрезвычайные доходы и расходы? Как отражаются чрезвычайные доходы и расходы на счетах бухгалтерского учёта?
7. На каком балансовом счёте учитываются налоговые санкции по платежам в бюджет?
8. Дайте определение бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли.
9. Что представляет собой чистая прибыль организации? Где она учитывается?
10. Как определяется текущий налог на прибыль? Приведите схему проводок.

Задания для самостоятельной работы

1. Отразить в бухгалтерском учёте поставщика факт продажи готовой продукции и определить финансовый результат от её продажи.

Предприятие-поставщик отгрузило готовую продукцию на сумму 177000 руб., в том числе НДС 18% - 27000 руб. Себестоимость готовой продукции 135000 руб. Покупателем оплата за товар произведена в полном объёме спустя три дня после отгрузки товара поставщиком путём перечисления на расчётный счёт поставщика суммы долга.

2. Отразить в бухгалтерском учёте арендодателя выручку от сдачи имущества в аренду.

- в) прибыль от операций с тарой;
 г) не востребовавшую кредиторскую задолженность по истечении срока исковой давности;
 д) штрафы, пени, неустойки.
9. *Счёт 99 «Прибыли и убытки»:*
 а) активный; б) пассивный; в) активно-пассивный.
10. *Конечный финансовый результат формируется на счёте 99 «Прибыли и убытки» с учётом ... расходов*
 а) коммерческих; б) внереализационных; в) производственных.
11. *На счёте 99 «Прибыли и убытки» в течение года отражаются...*
 а) чрезвычайные доходы и расходы;
 б) прибыль, полученная по договору простого товарищества;
 в) суммы платежей налога на прибыль;
 г) прибыль (убыток) от обычных видов деятельности;
 д) сальдо прочих доходов и расходов;
 е) прибыль прошлых лет, выявленная в отчётном году.
12. *Начисление доходов от участия в других организациях отражается записью:*
 а) Д-т 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» К-т 99 «Прибыли и убытки»;
 б) Д-т 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»;
 в) Д-т 51 «Расчётные счета» К-т 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»;
 г) Д-т 51 «Расчётные счета» К-т 99 «Прибыли и убытки».
13. *В отчёте о прибылях и убытках резервы под обесценение вложений в ценные бумаги отражаются в составе расходов...*
 а) от обычных видов деятельности; б) операционных;
 в) внереализационных; г) чрезвычайных.
14. *Списание убытков по аннулированным производственным заказам отражается в учёте записью...*
 а) Д-т 99 «Прибыли и убытки» К-т 20 «Основное производство»;
 б) Д-т 26 «Общехозяйственные расходы» К-т 20 «Основное производство»;
 в) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 20 «Основное производство»;
 г) Д-т 20 «Основное производство» К-т 99 «Прибыли и убытки».
15. *Убытки от списания долгов по недостачам и хищениям, по которым возвращены исполнительные документы в связи с несостоятельностью ответчика и невозможностью обращения взыскания на его имущество, отражаются в учёте записью...?*
 а) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям»;
 б) Д-т 99 «Прибыли и убытки» К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;
 в) Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К-т 99 «Прибыли и убытки»;
 г) Д-т 99 «Прибыли и убытки» К-т 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» [36, с.410-421]

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (с изм. от 29.01.2018).
2. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
3. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
4. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
5. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

РАЗДЕЛ 11. БУХГАЛТЕРСКАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЁТНОСТЬ

11.1. Понятие, назначение и виды отчётности

Бухгалтерская отчётность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации.

Отчётность представляет собой совокупность показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчётный период. Отчётность включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учёта. Она является завершающим этапом учётной работы.

Отчётность организации классифицируют по видам, периодичности составления, степени обобщения исходных данных, объёму содержащихся сведений и назначению.

По *видам* отчётность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

Бухгалтерская отчётность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах её хозяйственной деятельности. Составляют её по данным бухгалтерского учёта.

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

Оперативная отчётность составляется на основе данных оперативного учёта и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени – сутки, неделю, декаду. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реализации продукции.

По *периодичности* составления различают внутригодовую и годовую отчётность. Внутригодовую статистическую отчётность обычно называют промежуточной. Годовая отчётность – это отчёты за год.

По *степени обобщения* данных различают отчёты первичные, составляемые организациями, и сводные, которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчётов.

По *объёму содержащихся в отчёте сведений* различают частную и общую отчётность. *Частная* включает информацию о работе предприятия на одном каком-то участке его деятельности. *Общая* служит средством информирования внешних пользователей – заинтересованных юридических и физических лиц о характере деятельности, доходности и имущественном положении того или иного хозяйствующего субъекта. Составление внутренней отчётности вызывается потребностью самого хозяйства. Внешняя бухгалтерская отчётность в соответствии с международной практикой обязательно подлежит опубликованию, поэтому её называют «публичной».

11.2. Состав финансовой отчётности

В настоящее время организации представляют в обязательном порядке промежуточную и годовую бухгалтерскую отчётность.

Промежуточная бухгалтерская отчётность включает:

форму №1 «Бухгалтерский баланс»;

форму №2 «Отчёт о прибылях и убытках».

С 1 января 2004 г. годовая финансовая отчётность в соответствии с приказом Минфина России от 22 июля 2003 г. №67н «О формах бухгалтерской отчётности организаций» с изменениями, внесёнными приказом Минфина России от 18 сентября 2006 г. №116 н, включает следующие формы:

- бухгалтерский баланс (форма №1);
- отчёт о прибылях и убытках (форма №2);
- отчёт об изменениях капитала (форма №3);
- отчёт о движении денежных средств (форма №4);
- приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5);
- отчёт о целевом использовании полученных средств (форма №6);
- пояснительную записку;
- аудиторское заключение.

Субъекты малого предпринимательства, не принимающие упрощённую систему налогообложения, учёта и отчётности и не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчётности, могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчётности отчёты об

изменениях капитала и движении денежных средств, приложения к бухгалтерскому балансу (формы 3,4 и 5) и пояснительную записку.

Некоммерческие организации имеют право не представлять в составе годовой бухгалтерской отчётности «Отчёт о движении денежных средств» (форма №4), а также при отсутствии соответствующих данных «Отчёт об изменениях капитала» (форма №3) и «Приложения к бухгалтерскому балансу (форма №5).

Общественные организации (объединения), не осуществляющие предпринимательскую деятельность и не имеющие, кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг) промежуточную бухгалтерскую отчётность не составляют. Указанные организации в составе годовой бухгалтерской отчётности не представляют отчёты об изменениях капитала и о движении денежных средств (формы №3, 4), приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5) и пояснительную записку.

Организации вправе самостоятельно разрабатывать формы бухгалтерской отчётности. Необходимо, чтобы они содержали сведения для достоверного и полного представления информации о финансовом положении организации, изменениях этого положения и финансовых результатах деятельности. В формах должны быть сохранены коды итоговых строк, строк разделов и групп статей бухгалтерского баланса [35].

Контрольные вопросы

1. Какова сущность и значение бухгалтерской отчётности?
2. Перечислите основные формы отчётности.
3. Какие основные требования предъявляются к бухгалтерской отчётности?
4. Какие мероприятия необходимо провести перед формированием бухгалтерской отчётности?
5. В чём назначение бухгалтерского баланса и каково его содержание?
6. Какие данные отражаются в отчёте о движении денежных средств?
7. Из каких разделов состоит бухгалтерский баланс?
8. Какая отчётность называется консолидированной?
9. Какая отчётность относится к сводной бухгалтерской отчётности?
10. Для чего нужна информация, представляемая в форме №4 бухгалтерской финансовой отчётности?

Задания для самостоятельной работы

1. Составить бухгалтерский баланс на начало периода.

- Основные средства – 61000 руб.;
- Уставный капитал – 79500 руб.;
- Материалы – 12000 руб.;
- Задолженность по оплате труда – 3000 руб.;
- Задолженность поставщикам – 10000 руб.;
- Расчётный счёт – 45000 руб.;
- Касса – 500 руб.;
- Добавочный капитал – 7000 руб.;
- Готовая продукция – 2000 руб.;
- Краткосрочный кредит – 18000 руб.;
- Резервный капитал – 8000 руб.;
- Основное производство – 5000 руб.

2. Составьте бухгалтерский баланс компании, если имеются следующие данные:

- Размер собственного капитала – 2400 руб.;
- Денежные средства составляют – 4% актива;
- Дебиторы погашают задолженности примерно через 69 дней;
- Товарно-материальные запасы оцениваются в 69 рублей;
- Отношение долга к собственному капиталу 2/3;
- Краткосрочные финансовые вложения 652 руб.;
- Кредиторская задолженность – 1000 руб.;
- Чистая выручка – 200 руб.;
- Выручка – 6000 руб.;
- Основные средства закуплены на 2500 руб.

3. Составить отчёт о прибылях и убытках, если известно, что:

- Фирма реализовала в отчётном периоде 100 тыс. единиц продукции по цене 30 руб./ед.;
- Затраты на выплату заработной платы и покупку материалов составили 2544 тыс. руб.;
- Коммерческие и административные расходы составили 62 тыс. руб.;
- Затраты на неосновную деятельность 28 тыс.руб.;
- Налоговая ставка 18% от прибыли;
- Амортизационный фонд за отчётный период увеличился с 400 тыс. руб. до 500 тыс. руб.;
- Компания выпустила 1 тыс. привилегированных акций с номиналом 100 руб. и ставкой дивидендов 10%.

4. Заполните «Отчёт о прибылях и убытках» исходя из следующих данных [43]:

- Выручка от продажи продукции – 1180000 руб., в том числе НДС 180000 руб.;
- Себестоимость продаж продукции – 580000 руб.;
- Расходы на продажу – 50000 руб.;
- Прочие доходы организации – 92000 руб.;
- Прочие расходы организации – 178500 руб.;
- Постоянные налоговые обязательства – 15000 руб.;
- Отложенные налоговые активы – 12500 руб.;
- Отложенные налоговые обязательства -14200 руб.;

5. По данным табл.13 и 14 составьте отчёт о движении денежных средств косвенным способом.

Таблица 13

Баланс	2016 г.	2017 г.
Денежные средства	73728	66560
Дебиторская задолженность	449536	514560
Запасы	915456	1070080
Всего оборотных средств	1438720	1651200
Основные средства (первоначальная стоимость)	628480	674560
Амортизация	187136	212736
Основные средства (остаточная стоимость)	441344	461824
Сумма активов	1880064	2113024
Кредиторская задолженность	186368	224256
Векселя к оплате	25600	288000
Начисления	174080	179200
Всего краткосрочных пассивов	616448	691456
Долгосрочные пассивы	413993	543503
Акционерный капитал	588800	588800
Прибыль до налогообложения	260823	289265
Собственный капитал	849623	878065
Всего источников	1880064	2113024

Таблица 14

Отчёт о прибылях и убытках	2016 г.	2017 г.
Выручка от продажи	4392960	4928000
Себестоимость проданной продукции	3665920	4160000
Прочие расходы	435200	550784
Амортизация	24192	25600
Прибыль до вычета процентов и налогов	267648	191616
Проценты к уплате	80000	97280
Прибыль до налогообложения	187648	94336
Налог на прибыль (24%)	45036	22641
Чистая прибыль	142612	71695
Другие данные		
Цена акции на 31 декабря, руб.	11,00	8,00
Число выпущенных в обращение акций	100000	100000
Дивиденды на акцию, руб.	0,28	0,28
Годовая плата по долгосрочной аренде, руб.	51200	51200

**Тесты для самопроверки
по теме «Бухгалтерская финансовая отчётность»**

1. Что понимается под бухгалтерской отчётностью?
 - а) составление баланса о прибылях и убытках;
 - б) система показателей имущества и финансового положения организации по результатам её хозяйственной деятельности за отчётный период, составляемая на основе данных бухгалтерского учёта по установленным нормам;
 - в) обобщение и систематизация состояния имущества организации с целью проведения анализа и его управления;
 - г) это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации по результатам её хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учёта по установленным формам.
2. Какие требования предъявляются к составлению бухгалтерской отчётности?
 - а) полное и достоверное отражение имущественного и финансового положения организации;
 - б) отчётность должна основываться на данных форм первичной документации, синтетического и аналитического учёта;
 - в) отчётность составляется на русском языке, в рублях и подписывается руководителями организаций;
 - г) отчётность должна быть достоверной, полной, включать показатели деятельности филиалов; основываться на данных унифицированных форм первичной учётной документации синтетического и аналитического учёта; быть составлена на русском языке в валюте России и подписана руководителем и главным бухгалтером организации.
3. В какие сроки представляется годовая бухгалтерская отчётность?
 - а) в течение 60 дней по окончании года;
 - б) в течение 30 дней по окончании года;
 - в) в течение 90 дней по окончании года;
 - г) в течение 120 дней по окончании года.
4. Имеет ли право организация публиковать годовой бухгалтерский отчёт в открытой печати?
 - а) не имеет такого права, поскольку данные отчётности организации являются коммерческой тайной;
 - б) имеет, поскольку это право организации никем не ограничивается;
 - в) не только имеет право публикации, но и обязана это делать;
 - г) организация может публиковать отчёт об имущественном и финансовом положении лишь после подтверждения его достоверности независимым аудитором.
5. Дайте правильное определение имущества и обязательств:
 - а) имущество и обязательства оцениваются в натуральных показателях;
 - б) имущество и обязательства оцениваются в трудовых показателях;
 - в) это способ выражения в денежном измерении в бухгалтерском балансе, учёте и отчётности отдельных видов имущества и источников его образования;
 - г) это способ выражения имущества в денежном показателе.
6. Как оцениваются основные средства и нематериальные активы в бухгалтерской отчётности?
 - а) по фактической себестоимости;
 - б) по учётным ценам;
 - в) по первоначальной стоимости;
 - г) по остаточной стоимости.
7. Как отражаются в учёте и отчётности финансовые вложения для инвестора?
 - а) по рыночной стоимости;
 - б) по первоначальной стоимости;
 - в) в сумме фактических затрат;
 - г) по балансовой стоимости.
8. Как учитываются материальные ресурсы в бухгалтерском учёте и отчётности?
 - а) по учётным ценам;
 - б) по договорным ценам;
 - в) по оптовым и прейскурантным ценам;
 - г) по фактической себестоимости.
9. По какой стоимости отражаются в бухгалтерском учёте и отчётности затраты в незавершённом производстве?
 - а) по нормативной себестоимости;
 - б) по фактической себестоимости;
 - в) по плановой себестоимости;
 - г) по полной себестоимости.
10. Как отражается уставный капитал в балансе?
 - а) по номинальной стоимости акций;
 - б) на сумму оплаченной части акций;
 - в) на сумму вкладов учредителей;
 - г) на сумму, указанную в учредительных документах.
11. Как оцениваются обязательства перед юридическими и физическими лицами в учёте и балансе (кредиторская задолженность, кредиты банка и заёмные средства)?
 - а) по остаточной стоимости;
 - б) по рыночной стоимости;

- в) по договорной цене;
- г) в суммах, определяемых условиями договоров купли-продажи, кредитных договоров и договоров займа.
12. Статьи бухгалтерской отчетности включают:
- а) активы; б) обязательства;
- в) капитал; г) доходы;
- д) расходы; е) все приведенные выше ответы верны.
13. Показатели бухгалтерской отчетности могут оцениваться по:
- а) фактической и восстановительной стоимости;
- б) фактической стоимости, возможной цене продажи и восстановительной стоимости;
- в) фактической и восстановительной стоимости, возможной цене продажи и дисконтированной стоимости.
14. Из каких показателей складывается приток денежных средств по ф. №4 «Отчёт о движении денежных средств»?
- а) выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, основных средств и иного имущества;
- б) выручка от продажи продукции, авансы полученные, бюджетные ассигнования, кредиты и займы;
- в) выручка от продажи товаров, продукции, основных средств и иного имущества, авансы полученные, кредит, займы, бюджетные ассигнования, дивиденды, проценты по финансовым вложениям;
- г) выручка от продажи товаров, продукции, безвозмездно поступившие средства, займы, кредиты, дивиденды, проценты.
15. Какими группами показателей характеризуется обычная деятельность организации в пояснительной записке к балансу и отчёту о прибылях и убытках?
- а) характеристика основных средств (доля активной части основных средств, коэффициенты износа, обновления и выбытия);
- б) показатели оценки финансовых результатов и финансового состояния (чистая прибыль, рентабельность основной деятельности, рентабельность основного капитала, доля собственных средств, коэффициенты текущей, быстрой и абсолютной ликвидности);
- в) характеристика основных средств, показатели оценки деловой активности и финансовых результатов и финансового состояния;
- г) показатели оценки деловой активности (выручка от продажи, прибыль отчётного года, производительность труда, фондоотдача, оборачиваемость в расчётах (дни), оборачиваемость производственных запасов (дни) и оборачиваемость собственного капитала)

Список рекомендуемой литературы для выполнения контрольных заданий:

1. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (с изм. от 29.01.2018).
2. ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»: приказ Минфина РФ от 28.06.2010 № 63н (ред.от 06.04.2015).
3. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вуз. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60х90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
4. Миллер Т.Е. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник тестовых заданий [Электронный ресурс]: учебное пособие для студентов квалификационного уровня «Бакалавр» / Т.Е. Миллер. – Электрон.текстовые данные. – Симферополь: Университет экономики и управления, 2016. – 120 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/54699.html>
5. Ширококов В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
6. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. –Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон Российской Федерации от 06.12. 2011 № 402-ФЗ (с изм. от 31.12.2017 № 481-ФЗ);
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 (с изм. от 07.03.2018 № 50-ФЗ).
3. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994 № 51-ФЗ (с изм. от 29.12.2017).
4. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (с изм. от 05.02.2018 № 8-ФЗ).
5. О консолидированной финансовой отчетности: Федеральный закон Российской Федерации от 27.07.2010 № 208-ФЗ (с изм. от 31.12.2017 № 481-ФЗ).
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению: приказ Минфина РФ от 31.10. 2000 № 94н (в ред. от 08.11.2010 № 142н).
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (с изм. от 29.01.2018).
8. ПБУ 1/08 «Учетная политика организации»: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017).
9. ПБУ 2/08 «Учет договоров строительного подряда»: приказ Минфина РФ от 24.10.2008 № 116н (ред. от 06.04.2015).
10. ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»: приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н (ред. от 24.12.2010).
11. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (с изм. от 29.01.2018).
12. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н (в ред. от 16.05.2016).
13. ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016).
14. ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»: приказ Минфина РФ от 25.11.98 № 56н (ред. от 06.04.2015).
15. ПБУ 8/10 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»: приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015).
16. ПБУ 9/99 «Доходы организации»: приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015).
17. ПБУ 10/99 «Расходы организации»: приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015).
18. ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»: приказ Минфина РФ от 29.04.2008 № 48н (ред. от 06.04.2015).
19. ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»: приказ Минфина РФ от 08.11.2010 № 143н.
20. ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»: приказ Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н (ред. от 16.05.2016).
21. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»: приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016).
22. ПБУ 15/08 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015).
23. ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»: приказ Минфина РФ от 02.07.2002 № 66н (ред. от 06.04.2015).
24. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»: приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н (ред. от 16.05.2016).
25. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»: приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н (ред. от 06.04.2015).
26. ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»: приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015).
27. ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»: приказ Минфина РФ от 24.11.2003 № 105н (ред. от 18.09.2006).
28. ПБУ 21/2008 «Изменение оценочных значений»: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017).
29. ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»: приказ Минфина РФ от 28.06.2010 № 63н (ред. от 06.04.2015).

30. ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»: приказ Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н.
31. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.: 60x90 1/16 (п) ISBN 978-5-9558-0388-3
32. Бабаев Ю.А. и др. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://eusi.ru/lib/babaev_buhgalterskij/index.php
33. Бургунова Г.Н. Бухгалтерский учёт: Электронное учебное пособие – Режим доступа: http://eos.ibi.spb.ru/umk/8_2/index.html
34. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Д.А. Ендовицкого. – М.: Кнорус, 2017. – 358 с. – (Бакалавриат и магистратура)
35. Бухгалтерская финансовая отчетность организации [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.nnre.ru/delovaja_literatura/buhgalterskii_finansovyi_uchet/p14.php#metkadoc5
36. Бухгалтерский финансовый учёт: практикум: учеб. Пособие для вузов / Под ред. Проф. Ю.А. Бабаева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник, 2009 – 496 с.
37. Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский финансовый учёт [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.nnre.ru/delovaja_literatura/buhgalterskii_finansovyi_uchet/index.php (дата доступа 25.10.2018)
38. Дараева Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие / Ю.А. Дараева. – Электрон.текстовые данные. – Саратов: Научная книга, 2012. – 159 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/8228.html>
39. Ерофеева В.А. Бухгалтерский учёт [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://be5.biz/ekonomika/b013/22.html> (дата доступа 25.10.2018)
40. Клейменова Н.И. Бухгалтерский финансовый учёт: Электронное учебное пособие – Режим доступа: http://eos.ibi.spb.ru/umk/8_4/index.html
41. Кувшинов М.С. Бухгалтерский учет. Экспресс-курс: учебное пособие / М.С. Кувшинов. – 4-е изд., перераб. и дополн.– М.: Кнорус, 2015. – 320 с.
42. Миллер Т.Е. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник тестовых заданий [Электронный ресурс]: учебное пособие для студентов квалификационного уровня «Бакалавр» / Т.Е. Миллер. – Электрон.текстовые данные. – Симферополь: Университет экономики и управления, 2016. – 120 с. – 2227-8397. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/54699.html>
43. Практикум по бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.refmag.ru/done/1/k/praktikum-bukhgalterskij-uchet-i-otchetnost.htm>
44. Смольникова Ю.Ю. Самоучитель по бухгалтерскому учету: учебное издание / Ю.Ю. Смольникова- М: Проспект, 2018. – 288 с.
45. Учёт расчётов с разным дебиторами и кредиторами [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://glavkniga.ru/situations/s504861> (дата доступа 25.10.2018)
46. Чувинова В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Электронный ресурс]: учебник для бакалавров / В.В. Чувинова, Т.Б. Иззук. – Электрон.текстовые данные. – М.: Дашков и К, 2015. – 248 с. – 978-5-394-02406-1. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/35269.html>
47. Широбоков В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / В. Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2016 – 668 с.
48. Ярушкина Е.А. Актуальные проблемы бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: краткий курс лекций для студентов, обучающихся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») / Е.А. Ярушкина. – Электрон.текстовые данные. – Краснодар, Саратов: Южный институт менеджмента, Ай Пи Эр Медиа, 2017. – 51 с. – 978-5-93926-291-0. – Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/62608.html>
49. Официальный сайт Министерства финансов РФ: <http://www.minfin.ru>.
50. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ: <http://www.nalog.ru>.
51. Официальный сайт Центрального банка РФ: <http://www.cbr.ru>.

План счетов бухгалтерского учета

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Амортизация нематериальных активов	05	
.....	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных 8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
Отложенные налоговые активы	09	
Раздел II. ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе
		11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
Животные на выращивании и откорме	11	
.....	12	
.....	13	
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	

Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
.....	17	
.....	18	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам
Раздел III. ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО		
Основное производство	20	
Полуфабрикаты собственного производства	21	
.....	22	
Вспомогательные производства	23	
.....	24	
Общепроизводственные расходы	25	
Общехозяйственные расходы	26	
.....	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	
.....	30	
.....	31	
.....	32	
.....	33	
.....	34	
.....	35	
.....	36	
.....	37	
.....	38	
.....	39	
Раздел IV. ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным работам	46	
.....	47	
.....	48	
.....	49	

Раздел V. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА		
Касса	50	1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
.....	53	
.....	54	
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета
.....	56	
Переводы в пути	57	
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение финансовых вложений	59	
Раздел VI. РАСЧЕТЫ		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
.....	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
.....	64	
.....	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов
Расчеты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению 3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
.....	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба
.....	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал 2. Расчеты по выплате доходов

Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по имущественному и личному страхованию 2. Расчеты по претензиям 3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчеты по депонированным суммам
Отложенные налоговые обязательства	77	
.....	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом
Раздел VII. КАПИТАЛ		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
.....	85	
Целевое финансирование	86	По видам финансирования
.....	87	
.....	88	
.....	89	
Раздел VIII. ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ		
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 9. Прибыль / убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов
.....	92	
.....	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
.....	95	
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
Прибыли и убытки	99	

<i>Забалансовые счета</i>		
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	

Учебное издание

Хертек Шенне Васильевна, Готовцева Елена Александровна

БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

Учебно-методическое пособие

Редактор А.Р. Норбу
Дизайн обложки К.К. Сарыглар

Сдано в набор: 29.11.2018. Подписано в печать: 26.12.2018
Формат бумаги 60×84 ¹/₈. Бумага офсетная
Физ. печ. л. 9,5. Усл. печ. л. 8,8. Заказ № 1477. Тираж 50 экз.

667000, г. Кызыл, Ленина, 36
Тувинский государственный университет
Издательство ТувГУ