

**ПЯТИГОРСКИЙ МЕДИКО-ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ –
филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования
«ВОЛГОГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
МЕДИЦИНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Министерства здравоохранения Российской Федерации**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ
ПО ДИСЦИПЛИНЕ «Бухгалтерский финансовый учет»**

направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент» (уровень бакалавриата)

Пятигорск, 2020

Методические материалы дисциплины «Бухгалтерский финансовый учет», относящейся к базовой части учебного плана, составленного на основании ФГОС ВО по направлению подготовки 38.03.02 Менеджмент, квалификация выпускника «Бакалавр», утвержденного приказом Министерства образования и науки Российской Федерации от 12 января 2016 г. № 7.

Составители методических материалов:

Канд. экон. наук, доцент кафедры
экономики и организации
здравоохранения и фармации



Е.А. Сергеева

Методические материалы переработаны, рассмотрены и одобрены на заседании кафедры экономики и организации здравоохранения и фармации протокол № 1 от «27» августа 2020 г.

И.о. заведующий кафедрой экономики
и организации здравоохранения
и фармации, канд. социол. наук

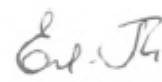


О.В. Котовская

Методические материалы одобрены учебно-методической комиссией по циклу гуманитарных дисциплин

протокол № 1 от 31 августа 2020 г.

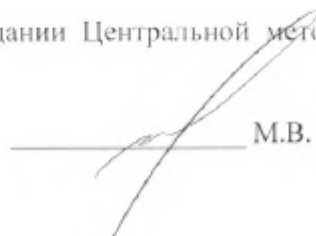
Председатель УМК



Е.В. Говердовская

Методические материалы утверждены на заседании Центральной методической комиссии

Председатель ЦМК



М.В. Черников

Содержание

1. Методические материалы (указания, разработки, рекомендации) для преподавателей по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет» направление подготовки 38.03.02 Менеджмент, (уровень бакалавриата).....
2. Методические материалы (указания, разработки, рекомендации) для студентов по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет» направление подготовки 38.03.02 Менеджмент, (уровень бакалавриата).....
3. Методические материалы (указания, разработки, рекомендации) для самостоятельной работы студентов по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет» направление подготовки 38.03.02 Менеджмент, (уровень бакалавриата)53
4. Методическое обеспечение занятий лекционного типа
5. Фонд оценочных средств для проведения текущего контроля успеваемости и промежуточной аттестации, обучающихся по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет» направление подготовки 38.03.02 Менеджмент, (уровень бакалавриата)

**ПЯТИГОРСКИЙ МЕДИКО-ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ –
филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования
«ВОЛГОГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
МЕДИЦИНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Министерства здравоохранения Российской Федерации**

Кафедра экономики и организации здравоохранения и фармации

Автор: Е.А. Сергеева

**Методические материалы (указания, разработки, рекомендации)
для преподавателей
по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет».**

Направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент» (уровень бакалавриата)

Пятигорск 2020

Занятие № 1

ТЕМА: Методика учета основных средств, инвестиций в основной капитал и ее влияние на финансовые результаты организации

Цель: Освоить порядок отражения хозяйственных операций по учету основных средств и инвестиций в основной капитал на счетах бухгалтерского учета

Место проведения: учебная аудитория.

Время проведения: 2 часа

Перечень практических навыков:

- Оценка влияния различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации
- Регистрация хозяйственных операций по учету вложений во внеоборотные активы;
- Оценка основных средств;
- Регистрация хозяйственных операций по учету движения основных средств;
- Регистрация хозяйственных операций по учету начисления и учету амортизации ОС;
- Регистрация хозяйственных операций по учету операции по аренде, лизингу;
- Регистрация хозяйственных операций по учету нематериальных активов

Формируемые компетенции: ОК – 5; ПК – 14

Основные вопросы, предлагаемые для обсуждения:

1. Влияние различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации
2. Учет вложений во внеоборотные активы;
3. Понятие и классификация основных средств;
4. Оценка основных средств;
5. Учет движения основных средств;
6. Порядок начисления и учет амортизации;
7. Учет операции по аренде, лизингу;
8. Учет нематериальных активов

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ЗАНЯТИЯ

Хронокарта карта занятия

№	Этап занятия	Время/мин.
1	Организация занятия	10
2	Определения цели и темы занятия	5
3	Выявление исходного уровня знаний	10
4	Разбор основных вопросов практического занятия	20
5	Выполнение практической работы	30
6	Проведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний.	15

Краткое содержание темы:

Влияние различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации; Учет вложений во внеоборотные активы; Понятие и классификация основных средств; Оценка основных

средств; Учет движения основных средств; Порядок начисления и учет амортизации; Учет операции по аренде, лизингу; Учет нематериальных активов;

Основные этапы работы на практическом занятии:

1. Организация занятия
2. Проведение входного контроля
3. Анализ допущенных ошибок
4. Выполнение практической работы
5. Подведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний

Занятие № 2

ТЕМА: Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Цель: Освоить порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда

Место проведения: учебная аудитория.

Трудоемкость: 2 часа

Перечень практических навыков:

- Регистрация хозяйственных операций по учету расчётов с персоналом по оплате труда;
- Расчет и регистрация хозяйственных операций по учету начислений за отпуск;
- Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности;
- Регистрация хозяйственных операций по учету удержаний из заработной платы работников;
- Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда;
- Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений

Основные вопросы, выносимые на обсуждение семинара:

Основные вопросы, выносимые на обсуждение семинара:

1. Синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда;
2. Учет начислений за отпуск;
3. Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности;
4. Учет удержаний из заработной платы работников;
5. Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда;
6. Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений

Формируемые компетенции: ОПК-5, ПК-14

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ЗАНЯТИЯ

Хронокарта карта занятия

№	Этап занятия	Время/мин.
1	Организация занятия	10
2	Определения цели и темы занятия	5
3	Выявление исходного уровня знаний	10

4	Разбор основных вопросов практического занятия	20
5	Выполнение практической работы	30
6	Проведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний.	15

Краткое содержание темы:

Синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда; Учет начислений за отпуск; Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности; Учет удержаний из заработной платы работников; Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда; Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений.

Основные этапы работы на практическом занятии:

1. Организация занятия
2. Проведение входного контроля
3. Анализ допущенных ошибок
4. Выполнение практической работы
5. Подведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний

Занятие № 3

ТЕМА: Порядок ведения учета денежных средств и дебиторской задолженности

Цель: Отработать практические навыки учета денежных средств и расчетных операций

Место проведения: учебная аудитория.

Трудоемкость: 2 часа

Перечень практических навыков:

- Регистрация хозяйственных операций по учету операций по расчетным счетам в банках;
- Регистрация хозяйственных операций по учету операций по валютным счетам;
- Регистрация хозяйственных операций по учету денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути;
- Формирование информации о дебиторской задолженности и платежах в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления.
- Раскрытие в учетной политике организации расчетных операций.

Основные вопросы, выносимые на обсуждение семинара:

1. Учет операций по расчетным счетам в банках;
2. Особенности учета операций по валютным счетам;
3. Учет денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути;
4. Информация о дебиторской задолженности и платежах формируемая в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления.

5. Особенности раскрытия в учетной политике организации расчетных операций.

6. Способы погашения дебиторской и кредиторской задолженности;

Формируемые компетенции: ОПК-5, ПК-14

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ ЗАНЯТИЯ

Хронокарта карта занятия

№	Этап занятия	Время/мин.
1	Организация занятия	10
2	Определения цели и темы занятия	5
3	Выявление исходного уровня знаний	10
4	Разбор основных вопросов практического занятия	20
5	Выполнение практической работы	30
6	Проведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний.	15

Краткое содержание темы:

Учет операций по расчетным счетам в банках; Особенности учета операций по валютным счетам; Учет денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути; Информация о дебиторской задолженности и платежах формируемая в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления. Особенности раскрытия в учетной политике организации расчетных операций. Способы погашения дебиторской и кредиторской задолженности

Основные этапы работы на практическом занятии:

1. Организация занятия
2. Проведение входного контроля
3. Анализ допущенных ошибок
4. Выполнение практической работы
5. Подведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний

Список литературы:

7.1. Рекомендуемая литература				
7.1.1. Основная литература				
№	Авторы, составители	Заглавие	Издательство, год	Количество
Л 1.1	Анциферова, И.В.	Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет / И.В. Анциферова. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2017. – 558 с.: ил. – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2017.	
Л 1.2.	Полковский, А.Л.	Полковский, А.Л. Теория бухгалтерского учета / А.Л. Полковский; под ред. Л.М. Полковского. – Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. – 272 с.: ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018.	

Л 1.3.	Керимов, В.Э.	Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет / В.Э. Керимов. – 8-е изд. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2019. – 583 с.: ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2019.	
7.1.2. Дополнительная литература				
	Авторы, составители	Заглавие	Издательство, год	Количество
Л 2.1	Сигунова, Т.А.	Сигунова, Т.А. Бухгалтерский управленческий учет / Т.А. Сигунова, Н.Б. Кутинова. – Москва ; Берлин : Директ-Медиа, 2017. – 151 с.: табл. – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва; Берлин: Директ-Медиа, 2017.	
Л 2.2	Чувикова, В.В.	Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ / В.В. Чувикова, Т.Б. Изюка. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. – 248 с. : ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018	
7.2. Электронные образовательные ресурсы				
1	Полковский, А.Л. Теория бухгалтерского учета / А.Л. Полковский; под ред. Л.М. Полковского. – Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. – 272 с.: ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Договор №551-11/19 «Об оказании информационных услуг» от 02.12.2019 г. (ЭБС «Университетская библиотека online»). Срок действия с «01» января 2020 г. по «31» декабря 2020 г.		
2	Савицкая Е.В., Экономика для менеджеров [Электронный ресурс] / Савицкая Е.В. - М.: ГЭОТАР-Медиа, 2016. - 208 с. - ISBN 978-5-4235-0210-2 - Режим доступа: http://www.studmedlib.ru	Контракт №73ИКЗ 191344404847226324300100090026399000 от 12 ноября 2019 г. (ЭБС «Консультант студента»). Срок действия с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2020 г.		
7.3. Программное обеспечение				
<ol style="list-style-type: none"> Microsoft Office 365. Договор с ООО СТК «ВЕРШИНА» №27122016-1 от 27 декабря 2016 г. Kaspersky Endpoint Security Russian Edition. 100149 Educational Renewal License 1FB6161121102233870682. 100 лицензий. Office Standard 2016. 200 лицензий OPEN 96197565ZZE1712. Microsoft Open License :66237142 OPEN 96197565ZZE1712. 2017 Microsoft Open License : 66432164 OPEN 96439360ZZE1802. 2018. Microsoft Open License : 68169617 OPEN 98108543ZZE1903. 2019. Операционные системы OEM, OS Windows XP; OS Windows 7; OS Windows 8; OS Windows 10. На каждом системном блоке и/или моноблоке и/или ноутбуке. Номер лицензии скопирован в ПЗУ аппаратного средства и/или содержится в наклеенном на устройство стикере с голографической защитой. Система автоматизации управления учебным процессом ООО «Лаборатория ММИС» Доступ к личному кабинету в системе «4Portfolio». Договор № В-21.03/2017 203 от 29 марта 2017 Доступ к личному кабинету в системе «ЭИОС» Система электронного тестирования VeralTest Professional 2.7. Акт предоставления прав № ИТ178496 от 14.10.2015 (бессрочно) <p>Statistica Basic 10 for Windows Ru License Number for PYATIGORSK MED PHARM INST OF VOLGOGRAD MED ST UNI (PO# 0152R, Contract № IE-QPA-14-XXXX) order# 310209743.</p>				
7.4. Перечень профессиональных баз данных и информационных справочных систем				

1. ecsocman.edu.ru/ - библиотека экономической литературы
2. www.gks.ru/ - Госкомстат России
3. www.elibrary.ru – национальная библиографическая база данных научного цитирования (профессиональная база данных).
4. www.scopus.com – крупнейшая в мире единая реферативная база данных (профессиональная база данных).
5. <http://pruss.narod.ru/lybr.html> - электронные библиотеки, журналы, правовые системы и словари.
6. База данных «Бухгалтерский учет и отчетность» Минфина России - <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/>
7. База данных «Бухгалтерский учет и отчетность» - информационноаналитические материалы Центрального банка Российской Федерации – https://www.cbr.ru/analytics/?PrtId=msfo_23217_41739

**ПЯТИГОРСКИЙ МЕДИКО-ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ –
филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования
«ВОЛГОГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
МЕДИЦИНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Министерства здравоохранения Российской Федерации**

Кафедра экономики и организации здравоохранения и фармации

Автор: Е.А. Сергеева

**Методические материалы (указания, разработки, рекомендации)
для студентов
по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет».**

Направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент» (уровень бакалавриата)

Пятигорск 2020

Занятие № 1

ТЕМА: Методика учета основных средств, инвестиций в основной капитал и ее влияние на финансовые результаты организации

Цель: Освоить порядок отражения хозяйственных операций по учету основных средств и инвестиций в основной капитал на счетах бухгалтерского учета

Перечень практических навыков:

- Оценка влияния различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации
- Регистрация хозяйственных операций по учету вложений во внеоборотные активы;
- Оценка основных средств;
- Регистрация хозяйственных операций по учету движения основных средств;
- Регистрация хозяйственных операций по учету начисления и учету амортизации ОС;
- Регистрация хозяйственных операций по учету операции по аренде, лизингу;
- Регистрация хозяйственных операций по учету нематериальных активов

Основные вопросы, предлагаемые для обсуждения:

1. Влияние различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации
2. Учет вложений во внеоборотные активы;
3. Понятие и классификация основных средств;
4. Оценка основных средств;
5. Учет движения основных средств;
6. Порядок начисления и учет амортизации;
7. Учет операции по аренде, лизингу;
8. Учет нематериальных активов

Краткое содержание темы:

Влияние различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации; Учет вложений во внеоборотные активы; Понятие и классификация основных средств; Оценка основных средств; Учет движения основных средств; Порядок начисления и учет амортизации; Учет операции по аренде, лизингу; Учет нематериальных активов.

Основные этапы работы на практическом занятии:

1. Организация занятия
2. Проведение входного контроля
3. Анализ допущенных ошибок
4. Выполнение практической работы

5. Подведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний

Занятие № 2

ТЕМА: Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Цель: Освоить порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда

Перечень практических навыков:

- Регистрация хозяйственных операций по учету расчётов с персоналом по оплате труда;
- Расчет и регистрация хозяйственных операций по учету начислений за отпуск;
- Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности;
- Регистрация хозяйственных операций по учету удержаний из заработной платы работников;
- Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда;
- Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений

Основные вопросы, выносимые на обсуждение семинара:

1. Синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда;
2. Учет начислений за отпуск;
3. Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности;
4. Учет удержаний из заработной платы работников;
5. Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда;
6. Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений

Краткое содержание темы:

Синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда; Учет начислений за отпуск; Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности; Учет удержаний из заработной платы работников; Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда; Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений.

Основные этапы работы на практическом занятии:

1. Организация занятия
2. Проведение входного контроля
3. Анализ допущенных ошибок
4. Выполнение практической работы
5. Подведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний

Занятие № 3

ТЕМА: Порядок ведения учета денежных средств и дебиторской задолженности

Цель: Отработать практические навыки учета денежных средств и расчетных операций

Перечень практических навыков:

- Регистрация хозяйственных операций по учету операций по расчетным счетам в банках;
- Регистрация хозяйственных операций по учету операций по валютным счета;
- Регистрация хозяйственных операций по учету денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути;
- Формирование информации о дебиторской задолженности и платежах в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления.
- Раскрытие в учетной политике организации расчетных операций.

Основные вопросы, выносимые на обсуждение семинара:

1. Учет операций по расчетным счетам в банках;
2. Особенности учета операций по валютным счета;
3. Учет денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути;
4. Информация о дебиторской задолженности и платежах формируемая в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления.
5. Особенности раскрытия в учетной политике организации расчетных операций.
6. Способы погашения дебиторской и кредиторской задолженности;

Краткое содержание темы:

Учет операций по расчетным счетам в банках; Особенности учета операций по валютным счета; Учет денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути; Информация о дебиторской задолженности и платежах формируемая в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления. Особенности раскрытия в учетной политике организации расчетных операций. Способы погашения дебиторской и кредиторской задолженности

Основные этапы работы на практическом занятии:

1. Организация занятия
2. Проведение входного контроля
3. Анализ допущенных ошибок
4. Выполнение практической работы
5. Подведение итогов занятия и проверка итогового уровня знаний

Список литературы:

7.1. Рекомендуемая литература				
7.1.1. Основная литература				
№	Авторы, составители	Заглавие	Издательство, год	Количество

Л 1.1	Анциферова, И.В.	Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет / И.В. Анциферова. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2017. – 558 с.: ил. – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2017.	
Л 1.2.	Полковский, А.Л.	Полковский, А.Л. Теория бухгалтерского учета / А.Л. Полковский; под ред. Л.М. Полковского. – Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. – 272 с.: ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018.	
Л 1.3.	Керимов, В.Э.	Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет / В.Э. Керимов. – 8-е изд. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2019. – 583 с.: ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2019.	
7.1.2. Дополнительная литература				
	Авторы, составители	Заглавие	Издательство, год	Колич- во
Л 2.1	Сигунова, Т.А.	Сигунова, Т.А. Бухгалтерский управленческий учет / Т.А. Сигунова, Н.Б. Кутинова. – Москва ; Берлин : Директ-Медиа, 2017. – 151 с.: табл. – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва; Берлин: Директ-Медиа, 2017.	
Л 2.2	Чувикова, В.В.	Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. – 248 с. : ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018	
7.2. Электронные образовательные ресурсы				
1	Полковский, А.Л. Теория бухгалтерского учета / А.Л. Полковский; под ред. Л.М. Полковского. – Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. – 272 с.: ил. – (Учебные издания для бакалавров). – Режим доступа: http://biblioclub.ru .	Договор №551-11/19 «Об оказании информационных услуг» от 02.12.2019 г. (ЭБС «Университетская библиотека online»). Срок действия с «01» января 2020 г. по «31» декабря 2020 г.		
2	Савицкая Е.В., Экономика для менеджеров [Электронный ресурс] / Савицкая Е.В. - М.: ГЭОТАР-Медиа, 2016. - 208 с. - ISBN 978-5-4235-0210-2 - Режим доступа: http://www.studmedlib.ru	Контракт №73ИКЗ 191344404847226324300100090026399000 от 12 ноября 2019 г. (ЭБС «Консультант студента»). Срок действия с 1 января 2020 г. по 31 декабря 2020 г.		
7.3. Программное обеспечение				
12. Microsoft Office 365. Договор с ООО СТК «ВЕРШИНА» №27122016-1 от 27 декабря 2016 г. 13. Kaspersky Endpoint Security Russian Edition. 100149 Educational Renewal License 1FB6161121102233870682. 100 лицензий. 14. Office Standard 2016. 200 лицензий OPEN 96197565ZZE1712. 15. Microsoft Open License :66237142 OPEN 96197565ZZE1712. 2017 16. Microsoft Open License : 66432164 OPEN 96439360ZZE1802. 2018. 17. Microsoft Open License : 68169617 OPEN 98108543ZZE1903. 2019. 18. Операционные системы OEM, OS Windows XP; OS Windows 7; OS Windows 8; OS Windows 10. На каждом системном блоке и/или моноблоке и/или ноутбуке. Номер лицензии скопирован в ПЗУ аппаратного средства и/или содержится в наклеенном на устройство стикере с голографической защитой. 19. Система автоматизации управления учебным процессом ООО «Лаборатория ММИС» 20. Доступ к личному кабинету в системе «4Portfolio». Договор № В-21.03/2017 203 от 29 марта 2017				

21. Доступ к личному кабинету в системе «ЭИОС»

22. Система электронного тестирования VeralTest Professional 2.7. Акт предоставления прав № ИТ178496 от 14.10.2015 (бессрочно)

Statistica Basic 10 for Windows Ru License Number for PYATIGORSK MED PHARM INST OF VOLGOGRAD MED ST UNI (PO# 0152R, Contract № IE-QPA-14-XXXX) order# 310209743.

7.4. Перечень профессиональных баз данных и информационных справочных систем

8. ecsosman.edu.ru/ - библиотека экономической литературы

9. www.gks.ru/ - Госкомстат России

10. www.elibrary.ru – национальная библиографическая база данных научного цитирования (профессиональная база данных).

11. www.scopus.com – крупнейшая в мире единая реферативная база данных (профессиональная база данных).

12. <http://pruss.narod.ru/lybr.html> - электронные библиотеки, журналы, правовые системы и словари.

13. База данных «Бухгалтерский учет и отчетность» Минфина России - <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/>

14. База данных «Бухгалтерский учет и отчетность» - информационноаналитические материалы Центрального банка Российской Федерации - https://www.cbr.ru/analytics/?PrtId=msfo_23217_41739

**ПЯТИГОРСКИЙ МЕДИКО-ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ –
филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования
«ВОЛГОГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
МЕДИЦИНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Министерства здравоохранения Российской Федерации**

Кафедра экономики и организации здравоохранения и фармации

Автор: Е.А. Сергеева

**Методические материалы (указания, разработки, рекомендации)
для самостоятельной работы студентов
по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет».**

Направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент» (уровень бакалавриата)

Пятигорск 2020

Раздел №1 «Теория бухгалтерского учета»

Тема 1: Цели и концепции бухгалтерского учета.

Вопросы выносимые на обсуждение:

1. Бухгалтерский учет: возникновение, развитие и его современная роль в принятии управленческих решений в организации;
2. Концепция бухгалтерского и управленческого учета;
3. Принципы бухгалтерского учета, его предмет, объект, метод;
4. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России и отражение основных принципов и стандартов финансового учета

Вопросы для самопроверки::

1. Какие функции в системе управления выполняет бухгалтерский учет?
2. Назовите исторические этапы развития бухгалтерского учета;
3. Дайте определение понятиям «Учет», «Статистический учет», «Налоговый учет», «Управленческий учет», «Бухгалтерский учет»;
4. В чем заключается принцип осмотрительности бухгалтерского учета?
5. Что представляет собой документирование, инвентаризация и оценка в методе бухгалтерского учета?
6. Назовите нормативные документы бухгалтерского учета 1 уровня;
7. Назовите нормативные документы бухгалтерского учета 2 уровня;
8. Назовите нормативные документы бухгалтерского учета 3 уровня;
9. Назовите нормативные документы бухгалтерского учета 4 уровня;
10. Перечислите способы ведения бухгалтерского учета.

Перечень тем рефератов:

1. Проблемы автоматизации бухгалтерского учета на предприятиях.
2. Особенности внутреннего нормативного регулирования бухгалтерского учета.
3. Современные методы обработки деловой информации и использование корпоративных информационных систем в системе учетных системах.

Фонд тестовых заданий по теме № 1:

1. Какие существуют виды учета:
 - а) Бухгалтерский и налоговый;
 - б) Управленческий
 - в) Статистический
 - г) Налоговый
 - д) Перечисленное в п. а, б, в;
 - е) Перечисленное в п. а, в, в, г.
2. Бухгалтерский учет является:
 - а) целевым;
 - б) системным;
 - в) выборочным;
 - г) количественным.

3. Основными пользователями информации бухгалтерского учета являются:
- а) внешние пользователи: инвесторы и кредиторы;
 - б) внутренние пользователи: руководство организации и менеджеры;
 - в) внешние и внутренние пользователи;
 - г) нет правильного ответа
4. Какие данные формируются в бухгалтерском учете:
- а) нормативные, учетные, плановые;
 - б) оперативные, бухгалтерские, статистические;
 - в) оперативные и статистические;
 - г) фактические.
5. Оценка в бухгалтерском учете представляет:
- а) обобщающий денежный измеритель;
 - б) способ, формирующий содержание метода бухгалтерского учета;
 - в) способ выражения экономических явлений и процессов/б происходящих в организации/б в едином измерителе;
 - г) средство определения финансового состояния организации.
6. Какие виды информации являются объектом хозяйственного учета:
- а) Социальная информация.
 - б) Техническая информация.
 - в) Экономическая информация.
7. Назовите совокупность учетных измерителей, используемых в хозяйственном учете:
- а) Денежные и натуральные измерители.
 - б) Денежные, натуральные и трудовые измерители.
 - в) Трудовые и натуральные измерители.
8. Определите совокупность основных объектов бухгалтерского учета:
- а) Имущество организации, ее обязательства и кругооборот имущества на различных его стадиях.
 - б) Хозяйственные средства организации и хозяйственные операции.
 - в) Хозяйственные средства и источники хозяйственных средств.
9. Укажите действующую классификацию активов организации:
- а) Основные и оборотные средства.
 - б) Внеоборотные и оборотные активы.
 - в) Средства в сфере производства (предметы труда, незавершенное производство) и в сфере обращения (продукция, денежные средства, средства в расчетах).
10. Укажите действующую классификацию пассивов организации:
- а) Капитал и обязательства перед кредиторами.
 - б) Источники собственных средств, источники привлеченных средств.
 - в) Источники собственных средств (уставный капитал, прибыль, специальные фонды), источники заемных средств (кредиты банков, кредиторская задолженность).

Тема 2. Экономическое содержание статей бухгалтерского баланса.

Вопросы выносимые на обсуждение:

1. Экономическое содержание показателей бухгалтерских отчетов;
2. Методы бухгалтерского учета, составления и чтения бухгалтерской отчетности;
3. Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета

Вопросы для самопроверки:

1. Дайте определение понятию «баланс»;
2. Какие виды балансов существуют по времени составления?
3. Какова структура бухгалтерского баланса?
4. Экономическое содержание статей актива бухгалтерского баланса?
5. Экономическое содержание статей пассива бухгалтерского баланса?

Решение ситуационных задач

1. На основании приведенных в Таблице 1 данных об активах, капитале и обязательствах ПАО по состоянию на 01.12.200X года, произведем группировку объектов бухгалтерского учета по их составу и размещению и по источникам образования (обязательствам). Результаты представим в таблицах 2 и 3.

Таблица 1

Активы (имущество) и обязательства ПАО на 01 декабря 200X года

№ п/п	Активы и обязательства	Сумма (руб.)
1	2	3
1	Авансы у подотчетных лиц	920
2	Административное здание	6 620 000
3	Готовая продукция на складе	1 291 730
4	Денежные средства в кассе	51 500
5	Денежные средства на расчетном счете	6 599 000
6	Добавочный капитал	500 000
7	Долгосрочные кредиты банков	1 000 000
8	Задолженность бюджету по налогам	395 800
9	Задолженность персонала по прочим операциям	1 200
10	Задолженность по оплате труда	306100
11	Задолженность по отчислениям на социальное страхование и обеспечение	127300
12	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	2170745
13	Задолженность поставщикам за приобретенные материальные ценности и услуги	1 005 000
14	Здание и оборудование складов	2 439 000
15	Здание цехов	1 650 500
16	Краткосрочные кредиты банков	305 000
17	Краткосрочные финансовые вложения	1 080 500
18	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	153305
19	Незавершенное производство	25100
20	Незавершенные капитальные вложения	1 650 000
21	Нераспределенная прибыль	920 000

22	Оборудование к установке	740 000
23	Основные материалы	1 800 500
24	Патенты	1 375 000
25	Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты	200 000
26	Прибыль отчетного периода	2 373 500
27	Производственное оборудование в цехах	2010000
28	Прочие дебиторы	15000
29	Прочие кредиторы	3800
30	Прочие материалы	102500
31	Топливо	160000
32	Уставный капитал	23 200 000

* Основные средства, нематериальные активы приведены по остаточной стоимости.

Таблица 2

Группировка активов по составу и размещению ОАО по видам

№ п/п	Группа активов	№ по табл. 1	Подгруппа или отдельные виды активов	Сумма (руб.)
1	2	3	4	5
I.	Внеоборотные активы		Основные средства в том числе:	
2		01	Административное здание	6 620 000
14		01	Здание и оборудование складов	2 439 000
15		01	Здание цехов	1 650 500
20		08	Незавершенные капитальные вложения	1 650 000
27		01	Производственное оборудование в цехах	2010000
			Нематериальные активы	
24		04	Патенты	1 375 000
			Незавершенное строительство и оборудование к установке	
22		07	Оборудование к установке	740 000
			Долгосрочные финансовые вложения	
		Итого по группе I	16 484 500	
II.	Оборотные активы		Запасы в том числе:	
3		43	Готовая продукция на складе	1 291 730
9		73	Задолженность персонала по прочим операциям	1 200
19		20	Незавершенное производство	25100
23		10	Основные материалы	1 800 500
25		10	Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты	200 000
30		10	Прочие материалы	102500
31		10	Топливо	160000
			Дебиторская задолженность в том числе:	

1		71	Авансы у подотчетных лиц	920
12		62	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	2170745
18		19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	153305
28		76	Прочие дебиторы	15000
			Денежные средства в том числе:	
4		50	Денежные средства в кассе	51 500
5		51	Денежные средства на расчетном счете	6 599 000
17		58	Краткосрочные финансовые вложения	1 080 500
		Итого по группе II		13 652 000
		Всего:		30 136 500

Таблица 3

Группировка обязательств ОАО по источникам образования активов

№ п/п	Группа источников образования активов	№ по табл. 1	Подгруппа или виды источников	Сумма (РУБ.)
I.	Собственные		Капитал в том числе:	
6		83	Добавочный капитал	500 000
21		84	Нераспределенная прибыль	920 000
26		99	Прибыль отчетного периода	2 373 500
32		80	Уставный капитал	23 200 000
		Итого по группе I		26 993 500
II.	Заемные		Долгосрочные, в том числе:	
7		67	Долгосрочные кредиты банков	1 000 000
			Краткосрочные в том числе:	
8		68	Задолженность бюджету по налогам	395 800
10		70	Задолженность по оплате труда	306100
11		69	Задолженность по отчислениям на социальное	127300

			страхование и обеспечение	
13		60	Задолженность поставщикам за приобретенные материальные ценности и услуги	1 005 000
16		66	Краткосрочные кредиты банков	305 000
29		76	Прочие кредиторы	3800
		Итого по группе II	3 143 000	
		Всего :	30 136 500	

2. Установим, как повлияют на изменение валюты бухгалтерского баланса ОАО операции, приведенные в табл.4

Таблица 4

**Изменения бухгалтерского баланса
ОАО под влиянием отдельных хозяйственных операций за декабрь 200X г.**

№ п/п	Содержание операции	Характер изменения (увеличение (+) или уменьшение (-) статей баланса			Тип изменения		
		Актив баланса		Пассив баланса			
		Вариант 1	код строки баланса	изменение (+) или (-)	код строки баланса	изменение (+) или (-)	
1	2	3	6	7	8	9	10
1	Акцептованы счета поставщиков за поступившие на склады материальные ценности, включая налог на добавленную стоимость	424 800	211	+424800	621	+424800	3
2	Внесена из кассы на расчетный счет денежная наличность сверх	35200	260 260	-35200 +35200			1
3	Выданы работникам суммы наличных денежных средств под отчет	14800	240 260	+14800 -14800			1
4	Выплачены из кассы организации: а) заработная плата, пособия по временной нетрудоспособности за ноябрь 200X г. б) под отчет на командировочные и хозяйственные расходы Итого	245 000 14800 259 800	260 260 240	-245000 -14800 +14800	622	-245000 +14800	4 1

5	Депонирована невыданная заработная плата	5600			622 625	-5600 +5600	2
6	Из начисленной заработной платы удержан налог на доходы физических лиц	34200			622 624	-34200 +34200	2
7	Оплачены с расчетного счета организации: а) счета поставщиков и подрядчиков за поставленное оборудование, материалы, коммунальные услуги и пр.	1 149000	260	-1149000	621	-1149000	4
8	Получены с расчетного счета наличные деньги в кассу организации для выплаты заработной платы, на командировки, хозяйственные расходы	295 000	260 260	-295000 +295000			1
9	Поступили деньги на расчетный счет организации:						
	а) от покупателя за проданную продукцию	2 000 000	260 240	+2000000 -2000000			1
	б) в погашение дебиторской задолженности (прочей)	10000	260 240	+10000 -10000			1
	Итого	2010000					
10	Приняты в эксплуатацию законченные объекты основных средств (здание цеха, производственное оборудование)	1 298 000	120 130	-1298000 +1298000			1
11	Произведено с расчетного счета погашение краткосрочного кредита банка	130000	260	-130000	610	-130000	4
Общее изменение итога баланса			-1099200	-1099200			

Перечень тем рефератов:

1. Управленческий учет: специфика развития и организации на предприятиях.
2. Государственная политика в области изменения законодательства по бухгалтерскому учету.

Фонд тестовых заданий по теме №2

1. Капитальное (основное) уравнение бухгалтерского учета отражает:
 - а) Взаимосвязь имущества организации с ее капиталом и обязательствами перед кредиторами..
 - б) Взаимосвязь между хозяйственными процессами организации.
 - в) Характеристику хозяйственных процессов.
2. Укажите полное определение бухгалтерского баланса:
 - а) Бухгалтерский баланс - это способ группировки экономической информации.

б) Бухгалтерский баланс - это способ балансового обобщения информации для контроля хозяйственных операций.

в) Бухгалтерский баланс - это способ группировки и отражения состояния имущества, собственного капитала и обязательств в денежной оценке на определенную дату по конкретной организации.

3. Какие термины используются для обозначения сторон бухгалтерского баланса:

а) Статья и раздел баланса.

б) Актив и пассив баланса.

в) Валюта и раздел баланса.

4. Укажите полное определение актива и пассива баланса:

а) Актив - левая, пассив - правая сторона баланса.

б) Актив - это система показателей, отражающих состав и размещение имущества в организации, пассив - система показателей, отражающих состав собственного капитала и обязательств, а также их целевое назначение.

в) Актив - левая сторона баланса, отражающая состав и размещение имущества в организации, пассив - правая сторона баланса, отражающая состав собственного капитала и обязательств, а также их целевое назначение.

5. Какой элемент бухгалтерского баланса считается основным:

а) Счет бухгалтерского учета.

б) Статья баланса.

в) Валюта баланса.

6. Какой признак положен в основу представления активных статей бухгалтерского баланса:

а) Возрастание ликвидности активов.

б) Убывание ликвидности активов.

7. Какой признак положен в основу представления пассивных статей бухгалтерского баланса:

а) Возрастание срочности погашения обязательств.

б) Убывание срочности погашения обязательств.

8. Сколько существует типов балансовых изменений, вызываемых хозяйственными операциями:

а) Два типа балансовых изменений.

б) Один тип балансового изменения.

в) Четыре типа балансовых изменений.

9. Укажите правильную структуру бухгалтерского баланса:

а) Три раздела в активе и три в пассиве баланса.

б) Два раздела в активе и три в пассиве баланса.

в) Три раздела в активе и два в пассиве баланса.

10. Какие разделы содержит актив баланса:

а) Внеоборотные и оборотные активы.

б) Основные средства и производственные запасы.

в) Основные средства и оборотные активы.

11. Какие разделы содержит пассив баланса:

а) Капитал и резервы, краткосрочные обязательства и долгосрочные

обязательства.

- б) Краткосрочные обязательства и долгосрочные обязательства.
- в) Капитал и кредиторская задолженность.

Тема 3. Принципы и стандарты финансового учета для формирования учётной политики организации.

Вопросы выносимые на обсуждение:

1. Понятие учетной политики и методика ее формирования;
2. Формирование и изменение учетной политики;
3. Структура учетного аппарата организации;
4. Права и обязанности главного бухгалтера;
5. Бухгалтерская профессия и профессиональная этика.
6. Международные и национальные профессиональные организации.

Вопросы для самопроверки:

1. Что представляет собой учетная политика предприятия?
2. Какова структура учетной политики предприятия?
3. Нормативная база формирования учетной политики?
4. Как вносятся изменения в учетную политику предприятия?
5. Какова ответственность главного бухгалтера?
6. Перечислите международные и национальные профессиональные организации бухгалтеров?

Решение ситуационных задач

Задание 1. Изучив учетную политику предприятия, провести анализ ее содержания в соответствии с принципами и стандартами финансового учета.

Типовое решение

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Утвержденная учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и тому подобным). Она работает гораздо эффективнее, если является детально продуманной, учитывает особенности деятельности организации и решает следующие задачи:

- выбор одного из нескольких взаимоисключающих вариантов учета, присутствующих в законодательстве;
- сближения бухгалтерского и налогового учета и, соответственно, уменьшения объема работы бухгалтера;
- минимизации ожидаемых (прогнозируемых) налогов (применительно к учетной политике для целей налогообложения) и максимизация финансовых результатов деятельности организации (применительно к учетной политике для целей бухгалтерского учета).

Положение об учетной политике для целей бухгалтерского учета ООО «XXX» на 20XX год сформировано на основании Приказа № __ от 31 декабря 20__ года.

Результаты анализа и оценки полноты содержания и соответствия положений учетной политики ООО «XXX» требованиям нормативных документов представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Оценка полноты содержания и соответствия положений учетной политики требованиям нормативных документов

Эл. учетной политики	Закреплено в учетной политике ООО«Арго»	Способы организации и ведения БУ	Нормативно-правовой акт
1	2	3	4
Способ ведения учета	БУ осуществляется ООО «Арго» главным бухгалтером	Руководитель экономического субъекта, за исключением кредитной организации, обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта	Ст. 7 №402-ФЗ
Формы первичных документов	Применяются унифицированные формы первичной документации, документы по которым не предусмотрены типовые формы первичных документов, утверждены и разработаны организацией самостоятельно	- Хозяйственные операции оформляются документами установленной формы - Документы, по которым не предусмотрены типовые формы, разрабатываются предприятием самостоятельно	Ст. 9 №402-ФЗ
Перечень лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах	Перечень лиц, имеющих право подписи, установлены руководителем: генеральный директор,	Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель	П. 14 Положения по ведению бухгалтерского учета и

	финансовый директор, главный бухгалтерю	организации	бухгалтерск ой отчетности в РФ
График документооборота	Описан в приложение №8 к учетной политике «Положение о документах и документообороте в организации»	Утверждается приказом или иным письменным распоряжением руководителя организации	П. 8 Положения по ведению бухгалтерск ого учета и бухгалт. отчетности в РФ
Форма учета	Учет ведется по журнально-ордерной форме в электронном виде, используя программы «1С: Предприятие 8.2» и «1С: ЗиК 8.2»	- журнально-ордерная; - мемориально-ордерная; - автоматизированная форма с применением программ автоматизации бухгалтерского учета.	Приказ Минфина РФ №94н
Раб. план счетов БУ	Разработ. на основе типового плана счетов	Разработан на основе типового плана счетов	П. 4 ПБУ 1/2008
Инвентаризация активов и обязательств	Инвентаризация проводится один раз в три года по объектам основных средств	Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации.	Ст. 11 №402 ФЗ
Начисление амортизации ОС	Организация использует линейный способ начисления амортизации	- Линейный способ; - Способ уменьшаемого остатка - Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования -Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)	П. 18 ПБУ 6/01
Начисление амортизации НМА	Организация использует линейный способ начисления амортизации	-Линейный способ -Способ уменьшаемого остатка -Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)	П. 28 ПБУ 14/2007
Учет МПЗ	Без использования 15 и 16	- с применением 15 и 16	План счетов

	счетов	счетов ¹¹¹ ₅₉₁ без применения 15 и 16 счетов	бухгалтер. учета и Инс. по его применению
Способ оценки МПЗ	По себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)	- по себестоимости каждой единицы; - по средней себестоимости; - по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)	П. 27 ПБУ 5/01
Учет ТЗР	Включение в фактическую себестоимость	- отнесения ТЗР на отдельный счет "Заготовление и приобретение материалов", согласно расчетным документам поставщика; - отнесения ТЗР на отдельный субсчет к счету "Материалы"; -непос. включения ТЗР в фактическую себестоимость	П.83 Методических указаний по учету МПЗ
Оценка приобр. товаров	По фактической себестоимости	Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.	П. 5 ПБУ 5/01
Порядок признания выручки	Метод начисления	- метод начисления - кассовый метод	Ст. 271-273 НК
Момент реализации товаров	По мере отгрузки	- день отгрузки - день оплаты	Ст. 167 НК РФ
Учет выпуска готовой продукции	Без использования счета 40	- с использованием счета 40 ¹¹¹ ₅₉₁ без использования счета 40	Инструкция по применению плана счетов
Формирование резервов по сомнительным долгам	Создаются	Обязательно создаются	П.70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалт. отчетности в РФ

Таким образом, можно сделать следующие выводы об учетной политике ООО «XXX»:

Перечень тем рефератов:

1. Общественные организации бухгалтеров. Институт профессиональных бухгалтеров.
2. Применение ПБУ 18/02.

Тема 4. Система счетов бухгалтерского учета

Вопросы выносимые на обсуждение

1. Понятие о бухгалтерских счетах. Назначение и строение бухгалтерских счетов. Счета активные, пассивные и активно-пассивные;
2. Двойная запись на счетах бухгалтерского учета. Корреспонденция между счетами. Простые и сложные бухгалтерские проводки;
3. Синтетический и аналитический учет. Субсчета.
4. Классификация счетов по экономическому содержанию, назначению и структуре.
5. Понятие, сущность и назначение основных счетов;
6. Значение и порядок применения регулирующих счетов.
7. Операционные счета (калькуляционные, собирательно-распределительные и отчетно-распределительные, сопоставляющие (операционно-результатные));
8. Финансовые счета;
9. Забалансовые счета;
10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению;
11. Современные методы и способы обработки аналитической информации при помощи корпоративных информационных систем.

Вопросы для самопроверки:

1. Дайте определение понятию «счет бухгалтерского учета»;
2. Какой счет называется активным, а какой пассивным?
3. Что такое субсчет? Приведите пример субсчетов?
4. Дайте определение понятию «Аналитический учет»;
5. Что такое оборотно-сальдовая ведомость, в чем ее предназначение?
6. Перечислите основные счета учета;
7. Зачем нужны регулирующие счета?
8. Какие виды счетов включают в себя операционные счета?
9. Для чего предназначены финансовые счета?

Решение ситуационных задач

Задание 1. Составить схему активного счета;

Задание 2. Составить схему пассивного счета

Задание 3. Составить схему активно-пассивного счета;

Задание 4. Отразить хозяйственные операции ООО «Мед+» за октябрь 20XX г. на счетах бухгалтерского учета. Заполнить шахматную оборотную ведомость, оборотную ведомость и баланс по состоянию на 1 ноября 20XXг.

Начальные остатки представлены в таблице:

Таблица 1 – начальные остатки на 1 ноября

АКТИВ	На начало отчетного периода
1	2
Нематериальные активы (04, 05)	5 236
деловая репутация организации	5 236
Основные средства (01, 02, 03)	9 712
Незавершенное строительство (07, 08, 16)	
Доходные вложения в материальные ценности (03)	
Долгосрочные финансовые вложения	750
Прочие внеоборотные активы	
ИТОГО по разделу I	15 698
Запасы, в том числе:	9 534
сырье, материалы и другие аналогичные ценности (10, 16)	5 304
животные на выращивании и откорме (11)	
затраты в незавершенном производстве (издержках обращения) (20, 21, 23, 29, 44)	1 200
готовая продукция и товары для перепродажи (41, 43)	3 030
товары отгруженные	
расходы будущих периодов (97)	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (19)	
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) в том числе:	
покупатели и заказчики (62, 76)	
задолженность дочерних и зависимых обществ (76)	
прочие дебиторы	
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	980
в том числе:	
покупатели и заказчики (62, 76)	
векселя к получению (62)	
задолженность дочерних и зависимых обществ (76)	
задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал (75)	
авансы выданные (60)	
прочие дебиторы (71, 73, 76)	980
Краткосрочные финансовые вложения (58, 82)	
Денежные средства в том числе:	3 168
касса (50)	2

расчетный счет (51)	3 114
валютные счета (52)	52
прочие денежные средства (55, 57)	
ИТОГО по разделу II	13 682
БАЛАНС	29 380

ПАССИВ	На начало отчетного периода
Уставный капитал (80)	5 000
Собственные акции, выкупленные у акционеров	
Добавочный капитал (83)	1 300
Резервный капитал (82)	1 700
Целевые финансирование и поступления (86)	1 230
Нераспределенная прибыль прошлых лет (84)	870
Непокрытый убыток прошлых лет (84)	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (84)	
ИТОГО по разделу III	10 100
Займы и кредиты (67)	6 800
в том числе:	
кредиты банков, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	
займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты	6 800
Отложенные налоговые обязательства	
Прочие долгосрочные обязательства	
ИТОГО по разделу IV	6 800
Займы и кредиты: в том числе:	6 030
кредиты банков, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	5 400
займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты	630
Кредиторская задолженность: в том числе:	6 450
поставщики и подрядчики (60,76)	2 130
векселя к уплате (60)	
задолженность перед дочерними и зависимыми обществами (76)	
задолженность перед персоналом организации (70)	875
задолженность перед государственными внебюджетными фондами (69)	87
задолженность перед бюджетом (68)	440
авансы полученные (62)	
прочие кредиторы (71,76)	2 918
Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов (75)	
Доходы будущих периодов (98)	
Резервы предстоящих расходов (96)	
Прочие краткосрочные обязательства	
ИТОГО по разделу V	12 480
БАЛАНС	29 380

Хозяйственные операции ООО «Мед+» за октябрь 20XXг.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, т.руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отпущены основные материалы в производство	55		
2	Начислена амортизация по объектам основных средств, используемым в ходе строительства производственного цеха	5		
3	Начислена заработная плата работникам предприятия за март	180		
4	Начислен единый социальный налог в размере 30% от начисленной заработной платы персоналу организации за март	?		
5	Из начисленной заработной платы и других выплат удержан налог на доходы физических лиц	20		
6	Выдана из кассы депонированная заработная плата	?		
7	Получены деньги с расчетного счета на выплату заработной платы	135		
8	Выдана из кассы заработная плата	135		
9	Возвращен в кассу остаток подотчетных сумм	1		
10	Уплачены страховые взносы начисленной заработной платы	86		
	Итого	673		

Форма оборотной ведомости по счетам бухгалтерского учета

№ счета	Сальдо начальное		Оборот		Сальдо конечное	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01						
02						
04						
08						
10						
20						
41						

43						
50						
51						
52						
58						
60						
66						
67						
68						
69						
70						
71						
76						
80						
82						
83						
84						
86						
итого						

Фонд тестовых заданий по теме № 4:

1. Укажите полное определение счета бухгалтерского учета:

а) Счет - форма учета изменений имущества, капитала и обязательств.

б) Счет - порядок учета изменений хозяйственных средств и их источников.

в) Счет бухгалтерского учета - это способ текущего учета, группировки и контроля за изменениями отдельных однородных объектов бухгалтерского учета.

2. Укажите технические термины для обозначения взаимно противоположных сторон в движении имущества, капитала и обязательств, отражаемых на счетах:

а) Дебет и кредит.

б) Актив и пассив.

3. Укажите полное определение активного счета:

а) Счет, который ведется для учета имущества организации.

б) Счет, который открывается в развитие активных статей баланса.

в) Счет, который открывается в развитие активных статей баланса для учета хозяйственных средств организации по их составу и размещению.

4. Укажите полное определение пассивного счета:

а) Счет, на котором учитываются источники возникновения имущества организации.

б) Счет, который открывается в развитие пассивных статей баланса.

в) Счет, который открывается в развитие пассивных статей баланса для учета собственного капитала и обязательств организации.

5. Согласно правилам записи увеличения отражаются на активных счетах:

а) По дебету счета.

б) По кредиту счета.

в) На той же стороне счета, где записывается сальдо начальное.

г) На противоположной стороне от той, где записывается сальдо начальное.

6. Согласно правилам записи уменьшений отражаются на пассивных счетах:

а) По дебету счета.

б) По кредиту счета.

в) На той же стороне счета, где записывается сальдо начальное.

г) На противоположной стороне от той, где записывается сальдо начальное.

7. Сальдо конечное в активных счетах возникает, если:

а) Дебетовый и кредитовый обороты равны между собой.

б) Кредитовый оборот больше дебетового.

в) Сумма сальдо начального и дебетового оборота больше кредитового оборота.

8. Сальдо конечное в пассивных счетах возникает, если:

а) Дебетовый и кредитовый обороты равны между собой.

б) Дебетовый оборот больше кредитового.

в) Сумма сальдо начального и кредитового оборота больше дебетового оборота.

9. Укажите наиболее полное определение двойной записи:

а) Способ записи хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

б) Запись каждой хозяйственной операции одновременно на двух счетах бухгалтерского учета.

в) Способ одновременного отражения хозяйственных операций по дебету одного счета и кредиту другого во взаимной экономической взаимосвязи в одинаковой сумме с целью балансового обобщения имущества организации и его источников.

10. По структуре записей показателей хозяйственных операций в учете применяются бухгалтерские проводки:

а) Простые и сложные.

б) Универсальные.

11. Укажите определение синтетического счета:

а) Счет, предназначенный для отражения обобщенных показателей отдельных объектов бухгалтерского учета только в денежном выражении.

б) Счет, предназначенный для отражения имущества организации, ее капитала и обязательств.

11. Укажите определение аналитического счета:

- а) Счет, открытый в развитие синтетического счета, дающий детализированные показатели объектов бухгалтерского учета.
- б) Счет, предназначенный для отражения имущества организации, ее капитала и обязательств.

13. Субсчет представляет собой:

- а) Объект синтетического учета.
- б) Объект аналитического учета.
- в) Способ объединения в группе однородных аналитических счетов.

14. Укажите полное определение оборотной ведомости по счетам синтетического учета:

- а) Свод оборотов и сальдо по счетам синтетического учета.
- б) Свод оборотов и сальдо по счетам синтетического учета для обобщения информации о движении имущества, капитала и обязательств организации, а также проверки правильности записей на счетах синтетического учета.

14. Укажите полное определение оборотной ведомости по счетам аналитического учета:

- а) Свод оборотов и сальдо по счетам аналитического учета.
- б) Свод оборотов и сальдо по счетам аналитического учета, открытых к определенному синтетическому счету, предназначенный для проверки правильности записей на счетах аналитического учета и сверки данных аналитических счетов с данными синтетических счетов, к которым ведутся аналитические счета.

15. Правильность составления оборотной ведомости по счетам синтетического учета проверяется:

- а) Наличием трех пар равных между собой итогов: по дебету и кредиту сальдо на начало месяца, по дебету и кредиту оборотов за месяц, по дебету и кредиту сальдо на конец месяца.
- б) Наличием равенства итогов по дебету и кредиту всех частей оборотной ведомости, среди которых итоги оборотов равны итогу регистрационного журнала.

16. Счета по учету фондов и капиталов:

- а) Активные.
- б) Пассивные
- в) Активно-пассивные.
- г) Активные и активно-пассивные.

18. Счета по учету денежных средств:

- а) Пассивные.
- б) Активно-пассивные.
- в) Активные.
- г) Пассивные и активно-пассивные.

19. Конечное сальдо по активному счету равно нулю, если:

- а) В течение месяца по счету не было движения средств.
- б) Оборот по дебету равен обороту по кредиту счета — при наличии

начального сальдо.

в) Начальное сальдо плюс оборот по дебету равен обороту по кредиту счета.

20. Финансовый результат от продажи основных средств определяется на счете:

- а) 91.
- б) 90.
- в) 99.
- г) 84.

21. К активным счетам относятся:

- а) Счет 50 «Касса».
- б) Счет 60 «Расчеты с поставщиками».
- в) Счет 98 «Доходы будущих периодов».
- г) Счет 80 «Уставный капитал».

22. К пассивным относятся:

- а) Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию».
- б) Счет 57 «Переводы в пути».
- в) Счет 51 «Расчетный счет».

23. Активно-пассивным является:

- а) Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».
- б) Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами».
- в) Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».
- г) Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

24. Все денежные счета:

- а) Активные.
- б) Пассивные.
- в) Активно-пассивные.
- г) Активные и активно-пассивные.

25. Счета Расчетов могут быть:

- а) Активными.
- б) Пассивными.
- в) Активными и активно-пассивными.
- г) Активными, пассивными и активно-пассивными.

26. Все фондовые счета:

- а) Пассивные.
- б) Активные.
- в) Активно-пассивные.
- г) Пассивные и активно-пассивные.

27. Счета 20, 23 относятся к:

- а) Собиранельно-распределительным.
- б) Калькуляционным.
- в) Основным.
- г) Сопоставляющим.

28. Бюджетно-распределительные счета используются для:

- а) Уточнения оценки основных счетов.

- б) Распределения затрат между синтетическими счетами.
 - в) Распределения затрат по отчетным периодам.
 - г) Собирания затрат с последующим их распределением.
29. Регулирующие счета используются для:
- а) Учета источников образования хозяйственных средств.
 - б) Уточнения оценки объектов, отражаемых на основных счетах.
 - а) Учета процесса реализации.
 - г) Уточнения оценки объектов, отражаемых на калькуляционных счетах.
30. К собирательно-распределительному счету относится:
- а) Счет 26.
 - б) Счет 20.
 - в) Счет 91.
 - г) Счет 97.
31. План счетов бухгалтерского учета – это:
- а) Совокупность синтетических, аналитических счетов и субсчетов.
 - б) Совокупность синтетических и аналитических счетов.
 - в) Совокупность синтетических счетов, субсчетов и забалансовых счетов.
 - г) Перечень синтетических счетов.
32. Калькуляционные счета могут быть:
- а) Активными.
 - б) Пассивными.
 - в) Активными и активно-пассивными.
 - г) Активными, пассивными и активно-пассивными.
33. Регулирующие счета могут быть:
- а) Активными.
 - б) Пассивными.
 - в) Активными и активно-пассивными.
 - г) Активными и пассивными.
 - д) Активными, пассивными и активно-пассивными.

Раздел №2 «МЕТОДИКА УЧЕТА ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИИ И ЕГО ИСТОЧНИКОВ»

Тема 5. Учет основных средств, инвестиций в основной капитал

Вопросы выносимые на обсуждение

1. Учет вложений во внеоборотные активы;
2. Понятие и классификация основных средств;
3. Оценка основных средств;
4. Учет движения основных средств;
5. Порядок начисления и учет амортизации;
6. Учет операции по аренде, лизингу;
7. Учет нематериальных активов;
8. Учет затрат на НИОКР;
9. Инвентаризация основных средств и НМА.

10. Отражение особенностей учета внеоборотных активов в учетной политике организации.

Вопросы для самопроверки:

1. Перечислите методы оценки внеоборотных активов организации и проанализируйте с учетом последствий их влияния на финансовые результаты организации?
2. На каком счете учитываются инвестиции в основные средства?
3. Опишите структуру счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
4. Перечислите нормативно-правовые акты регламентирующие учет основных средств;
5. С какой целью ведут бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы?
6. Назовите субсчета счета вложений во внеоборотные активы.
7. Где ведется синтетический и аналитический учет по счету вложений во внеоборотные активы?
8. В чем отличие учета операций по строительству, осуществляемому подрядным способом, от операций по строительству хозяйственным способом?
9. Начисляется ли амортизация по земельным участкам?
10. На каком счете учитывают НМА?
11. Какими способами начисляется амортизация НМА?

Решение ситуационных задач

Задание 1.

Учредитель организации внес в счет вклада в уставный капитал новый объект основных средств, оцененный учредителями в 110 000 руб. Организация понесла дополнительные затраты, связанные с доставкой объекта. Стоимость услуг транспортной организации по доставке объекта составила 27 140 руб. (в том числе НДС — 4140 руб.).

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Отражена стоимость объекта основных средств, признанного вкладом учредителя в уставный капитал				110 000
2	Принят к оплате счет транспортной организации за доставку объекта основных средств—стоимость доставки—НДС			23 000	
				4 140	
					27 140
3	Введен в эксплуатацию и принят на учет по первоначальной стоимости объект основных средств, внесенный учредителем в				133 000

	счет вклада в уставный капитал				
4	Предъявлен бюджету к вычету НДС по транспортным услугам				4140
5	Оплачен счет транспортной организации				27 140

Задание 2. Учредитель организации внес в счет вклада в уставный капитал объект основных средств, ранее бывший в эксплуатации. Согласованная стоимость объекта составила 220 000 руб. В соответствии с налоговым законодательством учредитель (передающая организация) восстановил НДС по переданному объекту на сумму 36 000 руб. Эта сумма указана им в документах, которыми оформляется передача основных средств.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Отражена стоимость объекта основных средств, признанного вкладом учредителя в уставный капитал				110 000
2	Отражена сумма НДС, восстановленная передающей организацией и указанная в документах по передаче объекта основных средств				36 000
3	Принят к учету по первоначальной стоимости объект основных средств поступивший от учредителя в счет вклада в уставный капитал				110 000
4	Предъявлен бюджету к вычету НДС по объекту основных средств, полученному от учредителя				36 000

Задание 3. Организация приобрела за плату объект основных средств стоимостью 59 000 руб., включая НДС в сумме 9000 руб.

Объект основных средств предназначен для использования в производстве продукции, облагаемой налогом на добавленную стоимость. Все первичные документы и счет-фактура оформлены правильно, и в них выделена отдельной строкой сумма НДС.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	Общая
1	Отражена стоимость приобретенного объекта основных средств согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)			50 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком			9000
3	Произведена оплата за объект основных средств (включая НДС)			59 000
4	Объект основных средств принят к учету по первоначальной стоимости (в сумме			50 000

	фактических затрат)			
5	Предъявлена к вычету сумма НДС, уплаченная по принятому на учет объекту основных средств			9000

Задание 4. Организация приобрела за плату объект основных средств стоимостью 59 000 руб.

Объект основных средств предназначен для использования в производстве продукции, облагаемой налогом на добавленную стоимость. Однако сумма НДС в расчетных документах и в счете-фактуре не выделена отдельной строкой.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		
		Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Отражена стоимость приобретенного объекта основных средств согласно расчетным документам поставщика (включая предполагаемую сумму НДС)			59 000
2	Объект основных средств принят к учету по первоначальной стоимости (в сумме фактических затрат)			59 000

Задание 5. Организация приобрела за плату объект основных средств стоимостью 59 000 руб., включая НДС в сумме 9000 руб.

Объект основных средств предназначен для использования в производстве продукции, не облагаемой налогом на добавленную стоимость.

Составим бухгалтерские проводки:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	Общая
1	Отражена стоимость приобретенного объекта основных средств согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)			50 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком			9000
3	Произведена оплата за объект основных средств (включая НДС)			59 000
4	Сумма НДС, уплаченная поставщику, учтена в стоимости приобретенного объекта основных средств			9000
5	Объект основных средств принят к учету по первоначальной стоимости			59 000

Задание 6. Предприятие продало право на использование своего торгового знака другой организации за 5000 руб. Составить бухгалтерские проводки.

№ п/п	Содержание операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит

1	Поступила выручка за право использования торгового знака	5000		
2	Списание финансового результата	4166,7		
3	Начислена сумма НДС в бюджет	833,3		

Задание 7

Предприятие безвозмездно передало нематериальные активы другой организации на сумму 500 руб. Составить бухгалтерские проводки.

№ п/п	Содержание операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит
1	Безвозмездная передача нематериальных активов	5000		
2	Сумма НДС, подлежащая начислению в бюджет	100		
3	Списание убытка по безвозмездно переданным нематериальным активам	600		

Перечень тем рефератов:

1. Отражение в учете модернизация основных средств на предприятиях
2. Формирование информации о внеоборотных активах в финансовой отчетности организации.

Фонд тестовых заданий по теме № 5:

Задание 1

Капитальные вложения – это долгосрочные инвестиции в:

1. В расширение производства
2. Обновление основных средств
3. Капитальный ремонт основных средств
4. Реконструкцию основных средств

Задание 2

Капитальные вложения осуществляются способами:

1. Хозяйственным
2. Подрядным
3. Смешанным
4. Комбинированным

Задание 3

Инвестиции застройщика в объекты основных средств учитываются на счетах:

1. 01 «Основные средства»
2. 03 «Доходные вложения в материальные ценности»
3. 04 «Нематериальные активы»
4. 07 «Оборудование к установке»
5. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Задание 4

Оборот по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» показывает:

1. Затраты отчетного месяца, связанные с капитальными вложениями
2. Расходы по вводу объектов в эксплуатацию

3. Списание затрат, не включенных в первоначальную стоимость объектов
4. Расходы по монтажу оборудования

Задание 5

Оборот по кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» показывает:

1. Списание инвестиций стоимости объектов
2. Доведение незавершенных работ до состояния полезного использования
3. Расходы по монтажу объектов
4. Расходы по вводу объекта в эксплуатацию

Задание 6

Акцепт счета подрядчика по строительству объектов основных средств отражается в учете записью:

1. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Д-т сч. 07 «Оборудование к установке» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
3. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
4. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 51 «Расчетные счета»

Задание 7

Акцепт счетов подрядчика за законченные строительством объекты основных средств осуществляется по стоимости:

1. Договорной
2. Плановой
3. Инвентарной
4. Сметной

Задание 8

Передача в монтаж оборудования, требующего монтажа, отражается в учете записью:

1. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 07 «Оборудование к установке»
2. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 07 «Оборудование к установке»
3. Д-т сч. 07 «Оборудование к установке» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»
4. Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - К-т сч. 07 «Оборудование к установке»

Задание 9

Затраты по строительству объектов основных средств хозяйственным способом отражаются по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет "Строительство объектов основных средств", и кредиту счетов:

1. 02 «Амортизация основных средств»
2. 10 «Материалы»
3. 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда»
4. 25 «Общепроизводственные расходы»

Задание 10

Списание недостач ценностей, выявленных инвентаризацией объектов строительства, отражается в учете записью:

1. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
2. Д-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - К-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы»
3. Д-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»
4. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 10 «Материалы»

Задание 11

Списание расходов по объектам незавершенного строительства, прошедшим государственную регистрацию, переданным в качестве вклада в уставный капитал, отражается в учете записью:

1. Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»
2. Д-т сч. 90 «Продажа» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»
3. Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»
4. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

Задание 12

Принятие на баланс приобретенных за плату объектов основных средств отражается записью:

1. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»
3. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Задание 13

Передача в эксплуатацию объектов основных средств, внесенных учредителями в счет вклада в уставный капитал, отражается в учете записью:

1. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»
2. Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» - К-т сч. 80 «Уставный капитал»
3. Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» - К-т сч. 80 «Уставный капитал»
4. Д-т сч. 01 «Основные средства» - К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Задание 14

Под инвентарной стоимостью объекта понимаются затраты по его возведению с начала строительства и до ввода в эксплуатацию у:

1. Подрядчика
2. Застройщика
3. Инвестора
4. Субподрядчика

Задание 15

Расчеты между застройщиком и подрядчиком могут осуществляться:

1. В форме авансов

2. После завершения всех работ за объект в целом

3. По элементам затрат

Задание 16

Затраты застройщика включают расходы:

1. По возведению объекта

2. Фактически произведенные и связанные с осуществлением подрядных работ

3. По вводу объекта в эксплуатацию

4. Ожидаемые обязательства, которые будут осуществляться после окончания строительства

Задание 17

Затраты подрядчика включают расходы:

1. По возведению объекта

2. Фактически произведенные и связанные с осуществлением подрядных работ

3. По вводу объекта в эксплуатацию

4. По образованию резервов на покрытие предвидимых потерь

Задание 18

Финансовый результат у застройщика по деятельности, связанной со строительством объекта, образуется в виде разницы между:

1. Фактическими затратами и лимитом средств на его содержание

2. Лимитом средств и фактическими затратами на его содержание

3. Договорной стоимостью и фактическими затратами

Задание 19

Доход у подрядчика может определяться по:

1. По отдельным выполненным работам

2. Элементом затрат

3. Объекту строительства

4. Методу осуществления работ

Задание 20

Долгосрочные инвестиции в объекты основных средств группируются по следующим направлениям:

1. Законченные строительством объекты хозяйственным способом

2. Законченные строительством объекты подрядным способом

3. Строительные конструкции и детали

4. Оборудование, не требующее монтажа

5. Оборудование, сданное в монтаж

Задание 21.

Нематериальные активы - это объекты учета:

1. Не обладающими физическими свойствами

2. Не обладающими физическими свойствами, но приносящие постоянно или длительное время доход

3. Приносящие постоянно или длительное время доход

4. Имеющие высокую стоимость

Задание 22.

Нематериальные активы отличаются от основных средств:

1. Высокой стоимостью

2. Большим сроком службы

3. Отсутствием материально-вещественной формы
4. Способом перенесения стоимости на продукт труда

Задание 23.

К нематериальным активам относятся:

1. Объекты интеллектуальной собственности
2. Расходы по освоению новых видов производства
3. Отложенные расходы
4. Деловая репутация организации

Задание 24.

В первоначальную стоимость объектов нематериальных активов, приобретенных за плату, включается:

1. Суммы, уплаченные покупателем продавцу прав на нематериальные активы
2. Суммы, уплаченные за консультационные и информационные услуги, связанные с их приобретением
3. Расходы на рекламу
4. Вознаграждения, уплаченные посредникам в связи с их приобретением
5. Суммы возмещаемых налогов

Задание 25.

В первоначальную стоимость объектов нематериальных активов, созданных организацией, включается:

1. Начисленная оплата труда с отчислениями в государственные внебюджетные фонды
2. Расходы на получение патентов и свидетельств
3. Расходы на рекламу
4. Оплата услуг соискателей
5. Суммы возмещаемых налогов

Задание 26.

Амортизация по нематериальным активам начисляется способами:

1. Линейным
2. По сумме чисел лет срока полезного использования
3. Уменьшаемого остатка
4. Списание стоимости пропорционально объему произведенной продукции (работ)
5. Равными долями в два приема

Задание 27.

Приобретенные лицензии отражаются в бухгалтерском учете по:

1. По величине возможной выгоды от их использования
2. По стоимости приобретения, с отнесением расходов на приобретение на затраты производства
3. Фактическим затратам на приобретение

Задание 28.

Списание первоначальной стоимости выбывшего из эксплуатации объекта нематериальных активов в результате износа осуществляется за счет:

1. Прибыли
2. Начисленной амортизации
3. Прочих расходов

4. Резервного фонда

Задание 29.

Нематериальные активы, поступающие на предприятие как вклад в уставный капитал, оцениваются по:

1. Сумме фактических затрат на приобретение
2. Экспертной оценке
3. Остаточной стоимости
- 4.Согласованной стоимости

Задание 30.

При досрочном выбытии объектов нематериальных активов их остаточная стоимость списывается на счет:

1. 82 «Резервный капитал»
2. 80 «Уставный капитал»
3. 91 «Прочие доходы и расходы»
4. 99 «Прибыли и убытков»

Тема 6. Учет материально-производственных запасов.

Вопросы выносимые на обсуждение

1. Методы оценки МПЗ и их влияние на финансовые результаты деятельности организации;
2. Документальное оформление и контроль поступления МПЗ;
3. Учет приобретения материалов;
4. Влияние различных методов списания МПЗ в производство на управление затратами организации;
5. Учет НДС по приобретенным ценностям;
6. Инвентаризация МПЗ.
7. Материально-производственные запасы в системе управленческого учета.

Вопросы для самопроверки:

1. Опишите методы оценки МПЗ с учетом их влияния на финансовые результаты деятельности организации?
2. Как ведется учет материалов на складе? В бухгалтерии?
3. Как определяется фактическая стоимость приобретения материалов?
4. Охарактеризуйте место и роль МПЗ в системе управленческого учета.

Решение ситуационных задач

Задание 1. На основании данных для выполнения задачи заполнить ведомость учета отклонений в стоимости материалов фактическая с/с расходы материалов определяется путем суммирования стоимости материалов по учетным ценам и суммы отклонений в стоимости материалов, которая определяется на основе исключения %. Необходимо составить расчет % по отклонениям стоимости материалов.

Данные для выполнения задачи:

1. Входящие остатки материалов группы 01 составили по учетной стоимости – 43,2т.руб. и по факт. с/с -44,5т.руб.; группы 02 соответственно 50,0 и 51,0т.руб

2. Поступили от базы снабжения материалы группы 01 по учетным ценам на сумму 200,1т.руб и фактической с/с на сумму 216,9т.руб; группы 02 соответственно на сумму 100,0т.руб. и 108,3т.руб. Наценка базы снабжения за хранения материалов группы 01 и 02 – 3% Акцептован счет снабжения организации за перевозку материалов гр. 01 и 02соответственно на сумму 10,0 и 5,0т.руб

3. Отпущено в производство материалов на изготовление продукции по учетным ценам:

-по группе 01 на сумму 160,7т.руб.

-по группе 02 на сумму 120,5т.руб.

Необходимо заполнить ведомость учета отклонений в стоимости материалов, и найти остаток материалов по фактической с/с.

Ведомость учета отклонений в стоимости материалов.

№	Наименование	По учет. стоимост.	По факт. с/с	Отклонения (+;-)
1.	Остаток на начало			
	Группа 01	43,2		
	Группа 02	50,0		
	Итого остатка:	93,2		
2.	Поступило материалов			
	Группы 01	200,1		
	Группы 02	100,0		
	Итого поступило:	300,1		
3.	Всего материалов			
	Группы 01	243,3		
	Группы 02	150,0		
	Итого материалов:	393,3		
4.	Расход материалов			
	Группы 01	160,7		
	Группы 02	120,5		
	Итого израсходованы:	281,2		
5.	Остаток на конец			
	Группы 01	82,6		
	Группы 02	29,5		
	Итого остаток:	112,1		

Задание 2. На основе данных для выполнения задачи заполните ведомость поступления материалов от поставщиков.

1. На пред-е поступили по ж/дороге следующие ТМЦ от поставщиков:

-сталь угловая 20х20мм- 12тн по 5,0т.руб. За 1тн

-сталь круглая 80мм – 25тн по 7,0т.руб за 1тн

-сталь листовая 2мм – 18тн по 8,0т.руб за 1тн

2. Ж/дорожный тариф за транспортировку ТМЦ – 300руб за 1тн

3.Наценка базы снабжения за хранение ТМЦ- 2% от стоимости ТМЦ

4.При приемке ТМЦ на складе выявлено следующее количество:

-сталь угловая -10тн

-сталь круглая – 22тн

-сталь листовая-17тн

5.В случае выявления недостачи бухгалтерия пред-я рассчитываем факт. с/с и предъявляет претензию поставщику. Составить бух. проводки.

№	Наименование	Ед. изм.	Цена 1 тн.	По счету поставщика		Фактическое поступление		Результат (+,-)	
				Кол тн.	Сумма .руб.	Кол тн.	Сумма .руб.	Кол тн.	Сумма .руб.
1.	сталь угловая	тн.	5,0	12	60,0	10	50,0	-2	-10,0
2.	сталь круглая	тн.	7,0	25	175,0	22	154,0	-3	-21,0
3.	сталь листовая	тн.	8,0	18	144,0	17	136,0	-1	8,0
	Итого			55	379,0	49	340,0	-6	-39,0
4.	ж/д тариф	тн.	0,3		16,5		14,7		-1,8
5.	Наценка базы	%	2,0		7,58		6,8		-0,78
	Итого				403,08		361,5		41,58

№	Содержание операций	Сумма (руб.)	Кор. Дт	Счета КТ
1.	Оприходованы материалы по фактическому поступлению	361,5		
2.	НДС по поступившим ТМЦ	72,3		
3.	Предъявлена претензия за недопоставку ТМЦ поставщику (с учетом НДС)	49,9		
4.	Доставка ТМЦ на сумму претензии	41,58		
5.	НДС на допоставку ТМЦ	8,32		
6.	По решению арбитражного суда претензия пред-я отклонена	49,9		

Задание 3. В отчетном месяце на пред-е поступило от поставщиков материалов на 240,0т.руб. (с учетом 40т НДС), затраты по доставке и хранению ТМЦ подрядной орг-и составили 18,0т.руб. (с учетом 3т НДС). Задолженность поставщиком и подрядчикам погашена. В отчетном периоде материалы отпущены со склада в основное пр-во на 150,0т.руб, АО вспомогательное пр-во на 20.0т.руб.Составить бух. проводки:

По факт с/с и по учетным ценам приобретения.

№	Наименование	Сумма т.руб.	По факт. с/с		По учетн. цен.	
			Дт	Кт	Дт	Кт
1.	Оприходованы материалы	200,0				
2.	НДС по оприходованным ТМЦ	40,0				
3.	Затраты по доставке и хранению	15,0				
4.	НДС по доставке и хранению	3,0				
5.	Оприходованы ТМЦ по учетным цен.					
6.	Списаны отклонения факт. с/с от учетных цен ТМЦ	200,0				
7.	Оплачена задолженность: - поставщикам	15,0				

8.	- подрядчикам Отпущены материалы в:	240,0				
	- основное пр-во	18,0				
9	-во вспомогательное пр-во	150,0				
	Списывается затраты по доставке и хранению ТМЦ:	20,0				
	- на основное пр-во					
	-во вспомогательное пр-во	11,25				
	($15/200=7,5\%$ $150 \times 7,5\%=11,25$)	1,5				
	$20 \times 7,5\%=1,5$					
10.	Списываются по окончанию месяца отклонения факт. с/с от стоимости их по учет. цен.					
	-на основание пр-во					
	-во вспомогательное пр-во	11,25				
11.	НДС и зачету из бюджета	,5				
		43,0				

Задание 4. В результате инвентаризации выявлена недостача спец. одежды на складе по вине кладовщика. Факт с/с спец. одежды 900руб.рыночная стоимость предметов 1200руб. по решению руководителя орг-и с виновного лица удержана из з/пл. рыночная стоимость спец. одежды. Составить бух. проводки.

№	Содержание операций	Сумма (руб.)	Кор. Дт	Счета КТ
1.	Выявлена недостача спец. одежды	900		
2.	Сумма недостачи списала на виновное лицо	900		
3.	На виновное лицо отнесена разница между факт с/с и рыночной цене	300		
4.	Удержана из з/платы сумма недостача и разницы	1200		
5.	Отнесена сумма разницы на финансовый результат	300		
	Отражен и доход орг-и	300		

Перечень тем рефератов:

1. Управление оборотными средствами на предприятиях

Фонд тестовых заданий по теме № 6:

Задание 1.

К производственным запасам в бухгалтерском учете относят:

1. Материалы
2. Незавершенное производство
3. Полуфабрикаты
4. Тара и тарные изделия
5. Оборудование к установке

Задание 2.

Фактическая себестоимость приобретенных за плату материалов включает суммы:

1. Уплаченные по договорам поставщикам

2. Невозмещаемых налогов
3. Возмещаемых налогов
4. Уплаченные за информационные и консультационные услуги по их приобретению
5. Общехозяйственных расходов

Задание 3.

В состав расходов по заготовлению и доставке материалов включают:

1. Оплату тарифов за перевозку грузов
2. Расходы по доставке и разгрузке ценностей на складах прибывшего груза
3. Расходы по содержанию складов организации
4. Расходы по командировкам, связанным с заготовлением материалов
5. Недостачи в пути сверх норм естественной убыли

Задание 4.

Фактическая себестоимость производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал, определяется исходя из оценки:

1. Рыночной
2. Экспертной
3. Согласованной
4. Плановой
5. Фактической

Задание 5.

Фактическая себестоимость производственных запасов, полученных по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из оценки:

1. Рыночной
2. Экспертной
3. Согласованной
4. Плановой
5. Фактической

Задание 6.

Текущий учет поступивших в организацию производственных запасов осуществляется по ценам:

1. Фактическим
2. Учетным
3. Нормативным
4. ФИФО
5. Рыночным

Задание 7.

Для оценки отпущенных в производство материалов используются следующие методы:

1. Балансовый
2. Средневзвешенной стоимости
3. По себестоимости каждой единицы
4. ФИФО
5. Нормативный

Задание 8.

В отчетности организации раскрывается следующая информация о материально – производственных запасах:

1. Методы оценки
2. Последствия изменений в учетной политике методов оценки
3. Стоимость материально – производственных запасов
4. Методы контроля за их использованием

Задание 9.

Акцепт счетов поставщиков за материалы при учете их по ценам поставщика отражается записью:

1. Дт сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - Кт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Дт. сч. 10 «Материалы» - Кт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
3. Дт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - Кт. сч. 10 «Материалы»

Задание 10.

Акцепт счетов поставщиков за материалы при учете их по учетным ценам отражается записью:

1. Дт сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - Кт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Дт. сч. 10 «Материалы» - Кт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
3. Дт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - Кт. сч. 10 «Материалы»

Задание 11.

Списание превышения фактических затрат на приобретение материалов над учетной оценкой отражается в учете записью:

1. Дт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» - Кт сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»
2. Дт сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»
3. Дт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» - Кт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Задание 12.

Поступление материалов по договору займа в натуральной форме отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов:

1. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
3. 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»
4. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Задание 13.

Списание отклонений фактической себестоимости от учетной оценки на израсходованные в производстве материалы отражается в учете записью:

1. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»
2. Дт сч. 25 «Общепроизводственные расходы» - Кт сч. 10 «Материалы»

3. Дт сч. 26 «Общехозяйственные расходы» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»
4. Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

Задание 14.

Списание отклонений фактической себестоимости от учетной оценки проданных на сторону материалов отражается в учете записью:

1. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»
2. Дт сч. 25 «Общепроизводственные расходы» - Кт сч. 10 «Материалы»
3. Дт сч. 26 «Общехозяйственные расходы» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»
4. Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - Кт сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

Задание 15.

Безвозмездное получение материалов от других организаций:

1. Дт сч. 10 «Материалы» - Кт сч. 80 «Уставный капитал»
2. Дт сч. 10 «Материалы» - Кт сч. 82 «Резервный капитал»
3. Дт сч. 10 «Материалы» - Кт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)»
4. Дт сч. 10 «Материалы» - Кт сч. 98 «Доходы будущих периодов»

Задание 16.

Морально устаревшие, полностью или частично потерявшие качества материально-производственные запасы, либо рыночная стоимость которых снизилась, отражаются в балансе на конец года:

1. За вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей
2. С включением резерва под снижение стоимости материальных ценностей
3. В оценке, принятой в бухгалтерском учете

Задание 17.

Резервы под снижение стоимости производственных запасов создаются, если текущая рыночная стоимость:

1. Выше их фактической себестоимости
2. Ниже их фактической себестоимости
3. Выше их плановой себестоимости
4. Ниже их плановой себестоимости

Задание 18.

Источниками формирования резервов под снижение стоимости производственных запасов является:

1. Добавочный капитал
2. Резервный капитал
3. Финансовый результат
4. Себестоимость продукции

Задание 19.

Резервы под снижение стоимости производственных запасов создаются:

1. По всем производственным запасам, используемым в основном производстве
2. По каждой единице производственных запасов

3. По всем производственным запасам, потребляемым в организации
4. По отдельным видам (группам) аналогичных производственных запасов

Задание 20.

Образование резервы под снижение стоимости производственных запасов отражается записью:

1. Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - Кт сч. «14 Резервы под снижение стоимости производственных запасов»
2. Дт сч. «14 Резервы под снижение стоимости производственных запасов» - Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы»
3. Дт сч. 99 «Прибыли и убытки» - Кт сч. «14 Резервы под снижение стоимости производственных запасов»
4. Дт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» - Кт сч. «14 Резервы под снижение стоимости производственных запасов»

Тема 7. Учет расчетов с персоналом по оплате труда.

Вопросы выносимые на обсуждение

1. Классификация расходов на оплату труда для целей финансового и управленческого учета;
2. Формы и системы оплаты труда;
3. Синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда

Вопросы для самопроверки:

1. Опишите расходы на оплату труда в соответствии с их классификацией в структуре затрат организации.
2. Где формируется информация о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений;
3. Из каких выплат состоит фонд заработной платы?
4. Как организуется учет численности персонала, отработанного времени, выработки и заработной платы, учет резерва на оплату отпусков?
5. Как рассчитываются и учитываются обязательные платежи по социальному страхованию и пенсионному обеспечению?
6. Какие удержания производятся из заработной платы? Как их отражать в бухгалтерском учете?

Задания для практического (семинарского) занятия:

Задание 1. Хозяйственные операции по заработной плате.

№	Хозяйственные операции	Сумма, тыс.руб.	Кор.счет	
			Дт	Кт
1	Начислена з/плата	52000		
	В том числе	30000		
	АУП цехов	13000		
	АУП предприятия	9000		
2	Начислено пособие по временной нетрудоспособности	2700		

3	Начислены страховые взносы предприятия В том числе рабочих основного производства АУП цехов АУП предприятия	2080 1200 520 360		
4	Начислены взносы предприятия в пенсионный фонд В том числе рабочих основного производства АУП цехов АУП предприятия	14560 8400 3640 2520		
5	Начислены взносы в фонд медицин.страхования АУП цехов АУП предприятия	1872 1080 468 324		
6	Начислены взносы по обязат. 1,8% от ФЗП несчастных случаев в том числе рабочих основного производства АУП цехов АУП предприятия	936 540 234 162		
7	Из начисленной з/платы удержан подоходный налог 13%	6684		
8	Перечислена в бюджет сумма подоходного налога	6684		
9	Перечислена сумма взносов предприятию: В пенсионный фонд Обязательное страхование от несчастных случаев В фонд соц.страхования В фонд мед.страхования	19448 14560 936 2080 1872		
10	Получены в кассу средства для сдачи з/платы, пособия по временной нетрудоспособности	48016		
11	Выданы из кассы з/плата и пособие по временной нетрудоспособности	48016		
12	Резервируется в размере 10% от начисленной з/платы рабочих основного производства и распределяется на предстоящие расходы	3000		
13	Начислена дополнительная з/плата рабочим уходящим в отпуск	3000		

Задание 2. За отчетный период с начисленной з/платой бригады были произведены удержания подоходного налога в счет в размере 13%, в пенсионный фонд 1%, профсоюзные взносы 1%. Составить бухгалтерские проводки.

ФИО	Начислено з/платы	Кол-во иждивенцев	Удержания			З/плата к выдаче
			П.налог	Пенс.фонд	Проф.взносы	
	595,900	-				
	1000,500	1				
	831,300	2				
	1472,200	1				
	2100,100	3				
Итого	6000000					

Задание 3. Рабочий-повременщик 4 разряда с тар.ставкой 4000 руб отработал за месяц 160 часов, из них 50 часов в ночное время. Доплата за работу в ночное время 20% согласно коллективного договора. Определите общий заработок рабочего за месяц.

$$110 \text{ ч} \times 4000 \text{ р} = 440 \text{ т.р.}$$

$$50 \text{ ч} (4000 \text{ р.} \times 1,2) = 240 \text{ т.р.} \quad 440 + 240 = 680 \text{ т.р.}$$

Оплата труда за работу в сверхурочное время.

Работа в сверхурочное время разрешается только с согласия проф.комитета и только лицами свыше 18 лет. Оплата труда в сверхурочное время за первые 2 часа в 1,5 раза, а за последующие часы в двойном размере за каждый час сверхурочной работы. Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника 4 часа в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Компенсация сверхурочных часов отгулом не допускается.

Задание 4. Расчет заработной платы врача-хирурга, работающего в ЛПУ федерального подчинения на территории г. Иркутска, имеющего первую квалификационную категорию и выполнившего нагрузку в объеме 1,0 ставки. Стаж его работы составляет 6 лет.

Величина базового оклада и повышающего коэффициента в ЛПУ, где он работает, соответствует рекомендуемой для федеральных учреждений здравоохранения составляя 5 800 руб. и 1,05 соответственно.

В данном ЛПУ выплата компенсационного характера за вредные условия труда для занимаемой должности составляет 15%, выплата за стаж непрерывной работы – 30% при выслуге 5 и более лет.

Врач также в полном объеме получает выплату стимулирующего характера за интенсивность и высокие результаты работы в размере 80% от базового оклада.

Расчет заработной платы:

Задание 5. Рассчитаем заработную плату заведующего хирургическим отделением, работающего на 1,0 ставку в областном ЛПУ г. Иркутска. Он имеет высшую квалификационную категорию, стаж работы в учреждениях здравоохранения 11 лет.

Базовый оклад в его ЛПУ имеет величину, рекомендуемую для областных ЛПУ Иркутской области (табл. 2) – 4960 руб., повышающий коэффициент 0,08.

Выплата компенсационного характера за вредные условия труда составляет 25%, выплата за стаж непрерывной работы – 30% (в данном ЛПУ).

Выплата стимулирующего характера за интенсивность и высокие результаты работы составила в этом месяце 165% от базового оклада.

Расчет заработной платы:

Перечень тем рефератов:

1. Планирование фонда оплаты труда.

Фонд тестовых заданий по теме № 7:

Задание 1.

К основной заработной плате относят оплату:

1. проработанного времени по тарифным ставкам
2. по должностным окладам

3. отпусков
4. по сдельным расценкам
5. по среднему заработку
6. листов нетрудоспособности
7. сверхурочных и ночных часов
8. времени выполнения государственных и общественных обязанностей
9. простоев не по вине работников

Задание 2.

К дополнительной заработной плате относят оплату:

1. проработанного времени по тарифным ставкам
2. по должностным окладам
3. отпусков
4. по сдельным расценкам
5. по среднему заработку
6. листов нетрудоспособности
7. сверхурочных и ночных часов
8. времени выполнения государственных и общественных обязанностей
9. простоев не по вине работников

Задание 3.

Из прибыли организации могут оплачиваться:

1. листки нетрудоспособности
2. персональные надбавки к пенсиям работников
3. ежегодные отпуска
4. страховые платежи по договорам личного, имущественного страхования в пользу своих работников
5. дивиденды по акциям
6. продукция в порядке натуральной оплаты труда
7. жилье, переданное в собственность работников

Задание 4.

Начисление заработной платы работникам, занятым на работах по демонтажу оборудования, отражается по кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и дебету счета:

1. 25 «Общепроизводственные расходы»
2. 26 «Общехозяйственные расходы»
3. 91 «Прочие расходы и доходы»
4. 01 «Основные средства»
5. 20 «Основное производство»

Задание 5.

Отчисления в государственные внебюджетные фонды осуществляются в процентах от:

1. суммы затрат на производство
2. объема выручки
3. суммы чистой прибыли
4. суммы начисленной заработной платы

Задание 6.

Начисление дивидендов работникам организации отражается в учете записью:

1. Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - Кт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

2. Дт сч. 99 «Прибыли и убытки» - Кт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

3. Дт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - Кт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Задание 7.

Резерв на оплату отпусков работников организации создается за счет:

1. резервного капитала
2. нераспределенной прибыли
3. себестоимости продукции, работ, услуг
4. добавочного капитала

Задание 8.

При исчислении среднего заработка для оплаты отпусков работникам в расчет принимаются следующие выплаты:

1. компенсации за неиспользованный отпуск
2. основная и дополнительная заработная плата
3. оплата временного замещения
4. суммы начисленных дивидендов
5. коэффициентные надбавки
6. премии, выплачиваемые из фонда заработной платы
7. стоимость путевок на лечение, оплаченных организацией
8. вознаграждения, выплачиваемые за общие результаты труда
9. пособия по временной нетрудоспособности

Задание 9.

Начисление отпускных сумм отражается в учете записью:

1. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 96 «Резервы предстоящих расходов»

2. Дт сч. 96 «Резервы предстоящих расходов» - Кт сч. 20 «Основное производство»

3. Дт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - Кт сч. 96 «Резервы предстоящих расходов»

4. Дт сч. 96 «Резервы предстоящих расходов» - Кт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Задание 10.

Доходы физических лиц, облагаемые по ставке 13% уменьшаются на налоговые вычеты

1. стандартные
2. унифицированные
3. социальные
4. имущественные
5. специальные
6. профессиональные

Задание 11.

Выдача работникам заработной платы в натуральной форме отражается в учете записью:

1. Дт сч. 90 «Продажи» - Кт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
2. Дт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - Кт сч. 90 «Продажи»
3. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Задание 12.

Депонирование сумм заработной платы отражается в учете записью:

1. Дт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - Кт сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
2. Дт сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - Кт сч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
3. Дт сч. 51 «Расчетные счета» - Кт сч. 50 «Касса»

Задание 13.

Организация оплаты труда определяется следующими взаимосвязанными и взаимозависимыми элементами:

1. тарифной системой
2. нормированием труда
3. формами оплаты труда
4. системами оплаты труда
5. формами премирования труда

Задание 14.

Основными элементами тарифной системы являются:

1. Тарифно-квалификационные справочники
2. Сдельно-квалификационные справочники
3. Тарифные ставки
4. Тарифные сетки

Задание 15.

Нормирование труда включает следующие показатели:

1. Норму выработки
2. Норму расценки
3. Норму времени
4. Норму труда

Задание 16.

Основными формами оплаты труда являются:

1. Повременная
2. Сдельная
3. Аккордная
4. Косвенная
5. Прогрессивная

Задание 17.

Сдельная форма оплаты труда подразделяется на следующие системы оплаты труда:

1. Прямая сдельная
2. Сдельно-премиальная
3. Сдельно-прогрессивная

4. Сдельно-косвенная
5. Сдельно-коэффициентная
6. Сдельно-аккордная

Задание 18.

Начисление заработной платы работникам, занятым на работах по отгрузке готовой продукции, отражается по кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и дебету счета:

1. 10 «Материалы»
2. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»
3. 91 «Прочие расходы и доходы»
4. 43 «Готовая продукция»
5. 44 «Расходы на продажу»

Задание 19.

Начисление заработной платы работникам, занятым на работах по изготовлению и приобретению товарно-материальных ценностей, отражается по кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и дебету счета:

1. 10 «Материалы»
2. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»
3. 91 «Прочие расходы и доходы»
4. 43 «Готовая продукция»
5. 44 «Расходы на продажу»

Задание 20.

Оплата услуг банка по открытию карточных счетов работников осуществляется за счет:

1. прибыли
2. прочих расходов и доходов
3. себестоимости продукции
4. нераспределенной прибыли
5. резервного капитала

Тема 8. Учет расходов от обычных видов деятельности организации и определение фактической себестоимости продукции, работ, услуг

Вопросы выносимые на обсуждение

1. Информация о доходах и расходах организации формируемая в бухгалтерском учете для принятия управленческих решений;
2. Разработка технико-экономических нормативов материальных и трудовых затрат для определения себестоимости продукции.
3. Система учета затрат и ее влияние на финансовые результаты деятельности организации;
4. Классификация затрат в управленческом учете;
5. применением современных методов обработки деловой информации и корпоративных информационных систем в учете расходов организации;
6. Калькулирование себестоимости;

7. Фактический и нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости;
8. Учет прямых затрат в составе себестоимости продукции (работ, услуг);
9. Учет косвенных расходов в составе себестоимости продукции (работ, услуг).

Вопросы для самопроверки:

1. Способы формирования информации о расходах в бухгалтерском учете?
2. Что такое себестоимость продукции (работ, услуг)?
3. Как классифицируются затраты на производство?
4. Назовите общепроизводственные, общехозяйственные расходы. Каковы особенности их учета и распределения?
5. Как ведется учет прочих производственных расходов?
6. Как учитываются потери от брака?
7. Как осуществляется сводный учет затрат на производство?
8. Каковы принципы управленческого учета при распределении затрат?

Решение ситуационных задач

Задание 1: Нормативный метод учета затрат:

Расчет фактической с/с определяют по формуле:

$Фс = Нс \pm Он \pm Ин$, где

Ф – фактическая с/с

Н – нормативная с/с

О – отклонение от норм (экономия или перерасход)

И – изменение норм (в сторону их увеличения или уменьшения)

Задание 2: Нормативная с/с единицы продукции 20000 рублей, выпуск продукции 400 единиц, затраты отчетного месяца составили перерасход в сумме 180000 рублей, экономия 220000 рублей, незавершенное пр-во на начало месяца 80 единиц с нормативной с/с за единицу 24000 рублей. Определите фактическую с/с всего выпуска и единицы продукции:

Задание 3: Нормативная с/с единицы продукции 30 тыс. руб., выпуск продукции 500 единиц, затраты отчетного месяца составили перерасход 240 тыс. руб., экономия 210 тыс. руб., незавершенное производство 50 единиц с нормативной с/с за единицу 25 тыс. руб. Определите фактическую с/с всего выпуска и единицы продукции:

Задание 4: На предприятии существуют три передела. На первой стадии обработки использовали сырье в количестве 2300кг по цене 5000 руб., затраты на обработку материала произведены на сумму 3600 тыс. руб. На второй стадии обработки затраты составили 2800 тыс. руб. На конец отчетного периода в незавершенном производстве осталось:

- по первой стадии обработки 110кг сырья
- по второй стадии обработки 130кг п/фабрикатов
- по третьей стадии обработки 80кг п/фабрикатов

Определить с/с одного кг готовой продукции

Задание 5: Данные задачи в условии предыдущей задачи. Необходимо определить с/с одного кг готовой продукции по каждому переделу в отдельности.

Задание 6: На предприятии существует три стадии передела. На первой стадии обработки использовали сырье в количестве 1200кг по 8000 рублей, затраты на обработку произведены на сумму 2500 тыс. рублей. На второй стадии обработки затраты 1500 тыс. рублей. На третьей стадии обработки затраты 2000 тыс. рублей. На конец отчетного периода в незавершенном производстве осталось:

- а) по первой стадии обработки – 150кг сырья.
 - б) по второй стадии обработки – 120кг полуфабрикатов.
 - в) по третьей стадии обработки – 140кг полуфабрикатов.
- Определить с/с 1кг готовой продукции.

Задание 7: Распределение расходов в сметно-нормативном порядке

В связи с сезонностью пр-ва списание РСЭО, общепроизводственных и общехозяйственных расходов производятся в сметно-нормативном порядке, а не по фактическому т.к. это привело бы к резким колебаниям с/с ГП. В с/с ГП отчетного месяца указанные расходы включаются исходя из сумм установленной по плану на этот месяц и отклонений – фактических расходов от сметы рассчитаной на данный период:

Данный период:

1 вариант

2 вариант

<ol style="list-style-type: none"> 1. Плановый выпуск прод-и, тыс. банок 2. Норматив общепроизводственных расходов на 1 тыс. банок, тыс. руб. 3. Плановые расходы, подлежащие включению в с/с прод-и, тыс. руб. (стр1× стр2) 4. Общепроизводственные расходы по смете (факт. выпуск × норматив общепроизводственных расходов на 1 тыс. банок – $3,0 \times 10$) 5. Фактические общепроизводственные расходы, тыс. руб. 6. Расходы подлежащие включению в с/с ГП (плановые расходы корректируются на разницу между факт. расходами и сметой, тыс. руб. стр3 + (стр5 – стр4) 7. Нераспределенные факт. общепроизводственные расходы относятся на счет 97 и списываются в конце года в затраты пр-ва стр5 – стр6 <p>б) при превышении списания сумм общепроизводственных расходов над факт. Эти суммы относят на счет 96 и в конце года их списывают. Тогда в с/с ГП отнесены только плановые расходы - 20000 тыс. руб.</p>		
--	--	--

Бух. проводки:

1 вариант

Дт Кт сумма

1. Факт. общепроиз. расходы	42000		
2. Расходы, подлежащие включению в с/с прод-и	32000		
3. Списание нераспределенных расходов	10000		
4. Включение нераспределенных расходов в с/с ГП в конце года	10000		

2 вариант

1. Факт, общепроиз. расходы	15000		
2. Расходы подлежащие включению в с/с прод-и (план. с/с)	20000		
3. Списание сумм общепроиз. расходов над факт. расходами	5000		
4. Излишне отнесенные расходы в затраты основного пр-ва списываются в конце года	5000		

Фонд тестовых заданий по теме № 8:

Задание 1.

К расходам по обычным видам деятельности относят расходы ...

1. возникшие в процессе переработки производственных запасов с целью изготовления продукции
2. по поддержанию в исправном состоянии основных средств
3. связанные с участием в уставных капиталах других организаций
4. управленческие расходы
5. коммерческие расходы
6. возникшие вследствие чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности
7. связанные с приобретением производственных запасов
8. связанные с продажей и выбытием основных средств

Задание 2.

По объёму включаемых затрат различают себестоимость...

1. производственную
2. плановую
3. фактическую
4. полную
5. нормативную
6. цеховую

Задание 3.

По эффективности осуществления затраты на производство продукции подразделяются на ...

1. производительные
2. основные
3. переменные
4. постоянные
5. непроизводительные
6. косвенные

Задание 4.

По отношению к объёму выпускаемой продукции затраты делятся на ...

1. основные
2. накладные
3. прямые
4. косвенные
5. постоянные
6. переменные

Задание 5.

По экономической роли в процессе производства затраты делятся на ...

1. основные
2. накладные
3. прямые
4. косвенные
5. постоянные
6. переменные

Задание 6.

По составу включения в себестоимость продукции затраты делятся на ...

1. основные
2. накладные
3. прямые
4. косвенные
5. постоянные
6. переменные

Задание 7.

По участию в процессе производства затраты делятся на ...

1. основные
2. накладные
3. производственные
4. внепроизводственные
5. непроизводственные
6. переменные

Задание 8.

Неукомплектованная продукция полностью учитывается в составе ...

1. бракованной продукции
2. незавершенного производства
3. материалов
4. полуфабрикатов собственного производства

Задание 9.

Необходимо от назначения и статуса нормативных документов правильно распределить их по уровням значимости: а) Методические рекомендации, инструкции Министерств и ведомств; б) Стандарты (положения) по бухгалтерскому учету и отчетности; в) Законодательные акты, Указы президента и Постановления правительства РФ; г) Рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия:

- 1.в
- 2.б

3.а

4.г

Задание 10.

Какие бухгалтерские счета считаются собирательно-распределительными:

1. 20 «Основное производство»
2. 23 «Вспомогательное производство»
3. 25 «Общепроизводственные расходы»
4. 26 «Общехозяйственные расходы»
5. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
6. 44 «Расходы на продажу»

Задание 11.

Для контроля использования сырья и материалов в производстве используют следующие основные методы:

1. Документирование
2. Партионный раскрой
3. Накопительный
4. Распределительный
5. Инвентарный

Задание 12.

Какие расходы организации на производство продукции считаются переменными:

1. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования
2. Общепроизводственные
3. Цеховые
4. Общезаводские
5. Непроизводственные

Задание 13.

Какие расходы организации на производство продукции считаются условно-переменными:

1. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования
2. Общепроизводственные
3. Цеховые
4. Общезаводские
5. Непроизводственные

Задание 14.

Какие расходы организации на производство продукции считаются условно-постоянные:

1. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования
2. Общепроизводственные
3. Цеховые
4. Общезаводские
5. Непроизводственные

Задание 15.

Какие расходы организации на производство продукции регламентируются государством:

1. Материальные

2. Оплата труда
3. Амортизация
4. Проценты по кредитам
5. Страхование жизни работников

Задание 16.

Какие способы списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов используются на предприятии:

1. По сметным (нормативным) ставкам
2. Пропорционально заработной платы производственных рабочих
3. Пропорционально заработной платы промышленно - производственных работников
4. Пропорционально заработной платы всего персонала

Задание 17.

Остатки незавершенного производства на конец отчетного периода в балансе оцениваются по:

1. Фактическим производственным затратам
2. По сокращенной производственной себестоимости
3. По плановой или нормативной себестоимости
4. По фактическим производственным и непроизводственным затратам

Задание 18.

(Калькулирование)..... - это заключительный этап учета затрат на производство и выход продукции, в процессе которого группируются затраты и исчисляется себестоимость продукции с помощью определенных методов.

Задание 19.

Какие виды калькуляции используются на предприятиях:

1. Плановую
2. Сметную
3. Расчетную
4. Нормативную
5. Отчетную
6. Коэффициентную

Задание 20.

Какие методы калькулирования используются на предприятиях:

1. Нормативный
2. Фактический
3. Позаказный
4. Попередельный
5. Попроцессный

Тема 9. Учет готовой продукции, ее продажи и финансовых результатов.

Вопросы выносимые на обсуждение:

1. Понятие готовой продукции;
2. Учет поступления и оценка готовой продукции;

3. Документальное оформление движения готовой продукции;
4. Учет выпуска продукции (работ, услуг) по нормативной (плановой) себестоимости с использованием счета 40;
5. Организация аналитического учета готовой продукции;
6. Учет отгрузки ГП;
7. Учет товаров отгруженных;
8. Учет расходов на продажу;
9. Методы учета доходов и расходов и их влияние на финансовые результаты организации;
10. Учет продажи продукции (работ, услуг) связанной с обычными видами деятельности;
11. Учет прочих доходов и расходов;
12. Формирование конечного финансового результата в бухгалтерском учете и его отражение в финансовой отчетности организации;
13. Требования учетной политики к раскрытию информации порядка формирования конечного финансового результата. Формирование информации о затратах в бухгалтерском учете и принятия решений на основе данных управленческого учета.

Вопросы для самопроверки:

1. Что такое готовая продукция?
2. В каких случаях применяется счет 40 «Выпуск продукции»?
3. На каком счете определяется результат продажи продукции?
4. Как рассчитывается валовая прибыль?
5. Как рассчитывается прибыль от продаж?
6. Как закрывается счет 40 «Выпуск продукции»?
7. В каком разделе баланса отражается готовая и отгруженная продукция?
8. Что такое доходы организации?
9. Что такое расходы организации?
10. Какие нормативные акты регулируют содержание и порядок расчета доходов и расходов организации?
11. Как рассчитать финансовый результат от основной деятельности?
12. Как рассчитать финансовый результат от прочей деятельности?
13. На каком счете определяется финансовый результат от основной деятельности?
14. На каком счете определяется финансовый результат от прочей деятельности?
15. Как определяется текущий налог на прибыль?
16. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства: порядок расчета и отражение в отчетности.
17. Каково содержание и порядок составления отчета о финансовых результатах?
18. Чистая прибыль отчетного периода и порядок ее расчета.

19. Прочие доходы и расходы организации: состав, структура и отражение в бухгалтерской финансовой отчетности.

20. Базовая и разводненная прибыль на акцию: порядок расчета и отражения в отчетности.

Решение ситуационных задач:

Задание 1. Фабрика изготавливает косметические наборы и реализует их как оптовыми партнерами, так и в розницу за наличный расчет с фабричного склада. Реализация косметических наборов облагается НДС по ставке 20%. Кроме того в регионе введен налог с продаж за наличный расчет, ставка которого 5%. С/с одного набора 80 руб. Отпускная цена одного набора при продаже оптом 120 руб.(с учетом НДС), при продаже в розницу-126руб.(в т.ч. НДС-20 руб., налог с продаж -6 руб.). За месяц реализованы 1000 наборов оптовому покупателю и 100 наборов в розницу. Согласно учетной политике, выручки от реализации определяется по отгрузке. Составить бухгалтерские проводки.

№	Содержание операций	Сумма, тыс.руб.	Дебет	Кредит
1	Отгружена выручка от реализации оптом (0,12 x 1000)	120,0		
2	Начислен НДС в бюджет	20,0		
3	Отгружена выручка от реализации продукции в розницу (0,126 x 100)	12,6		
4	Начислен НДС в бюджет	2,0		
5	Начислен налог с продаж	0,6		
6	Списана с/с реализованной продукции	88,0		
7	Начислен налог на пользователей автодорог. $(120,0+12,6-2,0-0,6) \times 1,0\% =$	1,3		
8	Сумма налога на пользователей автодорог списана на реализацию	1,3		
9	Финансовый результат от реализации продукции	20,7		
10	Поступила оплата за отгруженную продукцию от оптового покупателя	120,0		

Задание 2. Цель задачи - усвоить порядок учета готовой продукции, отгруженной продукции и ее реализации, усвоение методики расчета фактической с/с реализованной продукции. Данные для выполнения задачи:

1. Справка об остатках на счетах бухгалтерского учета на начало отчетного месяца.

№ счета	Наименование счета	Сумма, тыс.руб.	
		Дебет	Кредит
20	Основное производство	85600	
43	Готовая продукция	15200	
45	Товары отгруженные	18800	
51	Расчетный счет	40000	
99	Прибыль	-	95000
66	Краткосрочный кредит банка	-	64600
итого		159600	159600

2. Расшифровка остатков по счетам:

А) себестоимость готовой продукции

- плановая – 15850

- фактическая - 15200

Б) товары отгруженные

- отпускная цена - 20500

Фактическая с/с – 18800

3. Выпущено готовой продукции из производства в отчетном периоде:

- по плановой с/с – 58400

- по фактической с/с – 57300

4. Отгруженная и реализованная продукция:

А) плановая с/с отгруженной продукции в отчетном периоде – 64200

Б) суммы выставленные по платежным документам – 77266

В) сумма средств поступивших на р/счет за отгруженную продукцию – 48696

Г) погашен краткосрочный кредит банка – 64600

5. Составить расчет фактической с/с отгруженной продукции

№	Показатели	Себестоимость	
		плановая	фактическая
1	Остаток готовой продукции на складе на начало периода	15850	15200
2	Поступило из производства готовая продукция	58400	57300
	итого	74250	72500
3	Отношение фактической с/с остатка и поступивших в течение месяца готовых изделий к их плановой с/с в %	$\frac{72500}{74250}$	97,64
4	Отгружено готовой продукции в отчетном периоде	64200	62685
5	Остаток готовой продукции на складе на конец отчетного периода	10050	9815

6. Составить расчет фактической с/с реализованной продукции

№	Показатели	Себестоимость	
		Отпускная цена	фактическая
1	Остаток отгруженной продукции на начало периода	20500	18800
2	Отгружено продукции в отчетном периоде	77266	62659
	итого	97766	81459
3	Отношение фактической с/с отгруженной продукции к продукции по отпускной цене в %	$\frac{81485}{97766}$	83,3%
4	Остаток отгруженной, но не оплаченной продукции на конец отчетного периода	49070	40900
5	Реализовано продукции в отчетном периоде	48696	40895

7. На основе данных для выполнения задачи отразить на счетах операции по учету движения готовой продукции

№	Содержание операции	Сумма	Дт	Кт
1	Списана готовая продукция с производства на склад по фактич.с/с	57300		
2	Отгружена продукция по фактич.с/с	62685		
3	Переход права собственности на продукцию	57461,3		
4	Поступили на р/сч средства за отгруженную продукцию	48696		
5	Списывается отгруженная продукция по фактич.с/с	40895		
6	Списыв. финансовый результат за отчетный период	8111		
7	Погашен краткосрочный кредит	64600		

8. Справка об остатках на конец отчетного периода на счетах бухгалтерского учета

№ счета	Наименование счета	Сумма	
		Дт	Кт
20	Основное производство		
43	Готовая продукция		
45	Товары отгруженные		
51	Расчетный счет		
99	Прибыль		
	Итого		

Задание 3. На основе данных для выполнения задачи отразить на счетах операции по счету выпуска и реализации продукции(реализация продукции учитывается по моменту отгрузки)

1.Справка об остатках на счетах бух.учета на начало месяца.

№ счета	Наименование счета	Сумма	
		Дт	Кт
20	Основное производство		
43	Готовая продукция		
51	Коммерческие расходы		
99	Расчетный счет		
	Прибыль		
	Итого		

2. Операции по учету выпуска и реализации продукции

№	Содержание операции	Сумма	Дт	Кт
1	Оприходовано на склад выпущенная из производства продукция	50200		
2	Сумма предъявленного к оплате платежа покупателю за отгруженную продукцию(с учетом НДС)	48500		
3	Списывается реализованная продукция по фактической с/с	28200		
4	Списываются коммерческие расходы на реализованную продукцию	2400		
5	Сумма НДС реализованной продукции к начислению в бюджет	8083		
6	Финансовый результат от реализации	9817		

№ счета	Наименование счета	Сумма	
		Дт	Кт
20	Основное производство		
43	Готовая продукция		
51	Расчетный счет		
68	Расчеты с бюджетами		
99	Прибыль		
62	Расчеты с покупателями		
	Итого		

Выпуск готовой продукции при использовании счета 40 «Выпуск готовой продукции»

При использовании сч. 40 учет готовой продукции на сч. 43 осуществляется по нормативной или плановой с/с. По дебету сч. 40 отражается фактическая с/с продукции, по кредиту- плановая с/с. Превышение фактической с/с продукции над плановой списывается дополнительной

проводкой, а экономию способом «Красное сторно» с кредита 40 в дебет 90/2. Счет 40 закрывается ежемесячно, и сальдо на отчетную дату не имеет.

Задание 4. На предприятии в течение трех кварталов прибыль от реализации продукции составила 300,0 т. руб., от прочей реализации 120,0 т. руб., прочие доходы составили 32,0 т. руб., а расходы 20,0 т. руб. В результате были произведены отчисления налога на прибыль в бюджет 20%. В четвертом квартале предприятие получило убыток от основной деятельности 100,0 т. руб., прибыль от реализации имущества на 20,0 т. руб. Необходимо определить платежи в бюджет и все прочие отчисления по итогам работы пред-я за год. Произвести реформацию баланса, осуществить отчисления в резервный фонд – 10%, на целевое финансирование – 5%, начислены дивиденды – 60%. Составить бух. проводки.

№	Содержание операций	Сумма т. руб.	Дт	К т
1	Прибыль от реализации прод-и за 3 кв.	300,0		
2	Прибыль от прочей реализации за 3 кв.	120,0		
3	Прочие доходы за 3 кв.	35,0		
4	Прочие расходы за 3 кв.	20,0		
5	Начислен налог на прибыль за 3 кв.	104,0		
6	Перечислена сумма налога за 3 кв.	104,		
7	Убыток от реализации продукции за 3 кв.	100,0		
8	Прибыль от реализации имущества за 4 кв.	20,0		
9	Отражена сумма излишне перечисленного налога на прибыль за 3 кв.	19,2		
10	Поступила сумма излишне перечисленного налога из бюджета	19,2		
11	Реформация баланса на сумму неиспользованной прибыли в конце отчетного года	269,8		
12	Произведены отчисления в резервный фонд	26,98		
13	Произведены отчисления на целевое финансирование	13,49		
14	Начислены дивиденды участникам	161,88		

Задание 5: На основе данных для выполнения задачи, отразить на счетах операции по учету формирования финансовых результатов, подсчитать обороты и остатки по счетам.

1. Справка об остатках на начало.

Сумма т. руб.

№ счета	Наименование счета	Дт	Кт
01	Основные средства		
02	Износ ОС		
10	Материалы		
20	Незавершенное производство		

43	Готовая продукция		
50	Касса		
51	Расчетный счет		
68	Расчеты в бюджет		
76	Расчеты с разными дебиторами		
80	Уставный капитал		
99	Прибыль		
	Итого		

2. Хозяйственные операции за отчетный период.

№	Содержание операций	Сумма руб.	т.	Дт	Кт
1	Отражена выручка от реализации прод-и	150,0			
2	Списана с/с реализованной прод-и	80,0			
3	НДС по реализованной прод-и	25,0			
4	Отражена выручка от реализации ОС	24,0			
5	Списана первоначальная стоимость ОС	18,0			
6	Списан начисленный износ по ОС	6,0			
7	Списана остаточная стоимость ОС	12,0			
8	Начислен НДС от реализации ОС	4,0			
9	Списан фин. результат от реализации прод-и	45,0			
10	Списан фин. результат от реализации ОС	8,0			
11	Выставлена арендная плата арендатору	12,0			
12	Получены штрафы за несоблюдение условий договора поставки	12,0			
13	Оплата судебных издержек	3,0			
14	Выдана материальная помощь работникам	6,0			
15	Создан резерв по сомнительным долгам	20,0			
16	Списаны затраты по аннулированным заказам	5,0			
17	Списаны материальные ценности при инвентаризации как недостача	10,			
18	Отражены расходы по недостаче	10,0			
19	Списана ГП пришедшая в негодность из-за стихийного бедствия	20,0			
20	Начислен налог на имущество	5,0			
21	Списан фин. результат от прочих операций				
	Начислен налог на прибыль	25,0			
22	Закрытие счета 90/1	1,9			
23	Закрытие счета 90/2	150,0			
24	Закрытие счета 90/3	80,0			
25	Закрытие счета 91/1	25,0			
26	Закрытие счета 91/2	48,0			
27	Реформация баланса	65,0			
28		226,1			

3. Справка об остатках на конец.

№ счета	Наименование счета	Дт	Кт
01	Основные средства		
02	Износ ОС		
10	Материалы		
20	Незавершенное производство		
43	Готовая продукция		
50	Касса		
51	Расчетный счет		
62	Расчеты с покупателем		
63	Резерв по сомнительным долгам		
68	Расчеты с бюджетом		
76	Расчеты с разными дебиторами		
80	Уставный капитал		
84	Нераспределенная прибыль		
	Итого		

Перечень тем рефератов:

1. Оценка финансового состояния фирмы.

Фонд тестовых заданий по теме № 9:

Задание 1.

Готовой продукцией считается продукция:

1. прошедшая все стадии обработки и сборки
2. сданная на склад
3. прошедшая отдел технического контроля
4. прошедшая все стадии обработки, принятая отделом технического контроля и сданная на склад готовой продукции

Задание 2.

Текущий учёт движения готовой продукции ведётся по:

1. Полной фактической себестоимости
2. Учётным ценам
3. Ценам продажи с налогом на добавленную стоимость
4. Фактической производственной себестоимости

Задание 3.

Дебетовый оборот по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» показывает:

1. плановую себестоимость реализованной продукции
2. фактическую производственную себестоимость выпущенной готовой продукции
3. плановую себестоимость готовой продукции
4. фактическую себестоимость поданной продукции

Задание 4.

Кредитовый оборот по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» показывает:

1. плановую себестоимость реализованной продукции
2. фактическую производственную себестоимость выпущенной готовой продукции
3. плановую себестоимость готовой продукции

4. фактическую себестоимость поданной продукции

Задание 5.

В бухгалтерском учете применяются следующие виды оценки готовой продукции

1. фактическая производственная себестоимость
2. сокращенная производственная себестоимость
3. среднегодовая себестоимость прошлого отчетного периода
4. оптовая цена продаж
5. плановая (нормативная) производственная себестоимость
6. свободные отпускные цены и тарифы
7. свободные рыночные цены

Задание 6.

Принятие к учёту готовой продукции по нормативной себестоимости отражается записью:

1. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 43 «Готовая продукция»
2. Дт сч.40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - Кт сч.20 «Основное производство»
3. Дт сч.43 «Готовая продукция» - Кт сч.40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
4. Дт сч.43 «Готовая продукция» - Кт сч. 20 «Основное производство»

Задание 7.

Принятие к учёту готовой продукции по фактической себестоимости отражается записью:

1. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 43 «Готовая продукция»
2. Дт сч.40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - Кт сч.20 «Основное производство»
3. Дт сч.43 «Готовая продукция» - Кт сч.40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
4. Дт сч.43 «Готовая продукция» - Кт сч. 20 «Основное производство»

Задание 8.

Отклонения фактической себестоимости от нормативной (плановой) списываются записью:

1. Дт сч. 90 «Продажи» - Кт сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
2. Дт сч. 20 «Основное производство» - Кт сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
3. Дт сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» - Кт сч. 20 «Основное производство»

Задание 9.

Продукция считается отгруженной, если она:

1. отправлена покупателю
2. отправлена покупателю, а документы сданы в банк, но не оплачены
3. отправлена покупателю, а документы, сданные в банк и оплачены

Задание 10.

Запись Дт сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - Кт сч. 90 «Продажи» означает:

1. оплату продукции
2. отгрузку продукции
3. долг покупателей за поставленную продукцию

Задание 11.

В целях расчета налогооблагаемой прибыли производится корректировка по нормам и нормативам МИНФИНА РОССИИ расходов, включаемых в затраты на производство:

1. компенсаций за использование личного автотранспорта для служебных целей
2. расходов на материалы, израсходованные на общехозяйственные нужды
- 3 командировочных и представительских расходов
4. затрат на оплату отпусков
5. расходов на оплату процентов по кредитам банков, выданным для целей текущей производственной деятельности
6. расходов на оплату процентов по полученным бюджетным ссудам
7. расходов на рекламу

Задание 12.

Под...(реализацией) понимается передача на возмездной основе права собственности на.....одним лицом другому лицу.

Задание 13.

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

Задание 14.

Накладные расходы по импорту продукции у импортера учитываются на синтетических счетах

1. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"
2. 10 "Материалы"
3. 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей"
4. 44 "Расходы на продажу"

Задание 15.

Доходами организации признаются увеличение экономических выгод в результате ...

1. поступления денежных средств
2. приобретения основных средств
3. погашения обязательств
4. увеличения уставного капитала

Задание 16.

К доходам организации от обычных видов деятельности не относятся поступления, связанные с

1. получением штрафов
2. продажей продукции
3. дооценкой активов
4. выполнением работ
5. оказанием услуг

Задание 17.

К прочим доходам относят

1. прибыль прошлых лет, выявленную в отчётном году
2. прибыль, полученную от продажи основных средств
3. прибыль от операций с тарой

4. не востребовавшую кредиторскую задолженность по истечении срока исковой давности

5. штрафы, пени, неустойки полученные

Задание 18.

Бухгалтерский учёт должен обеспечить раскрытие информации о доходах в разрезе деятельности...

1. основной

2. текущей

3. уставной

4. инвестиционной

5. финансовой

Задание 19.

Реформация баланса заключительными записями декабря отражается в учете записью:

1. Дт сч. 99 «Прибыли и убытки» - Кт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)»

2. Дт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» - Кт сч. 99 «Прибыли и убытки»

3. Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - Кт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)»

4. Дт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» - Кт сч. 90 «Продажи»

Задание 20.

Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году отражаются в учете записью:

1. Дт сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - Кт сч. 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»

2. Дт сч. 51 «Расчётные счета» - Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

3. Дт сч. 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» - Кт сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

4. Дт сч. 99 «Прибыли и убытки» - Кт сч. 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»

5. Дт сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)» - Кт сч. 99 «Прибыли и убытки»

Теме 10. Порядок ведения учета денежных средств и дебиторской задолженности

Вопросы выносимые на обсуждение:

1. Порядок ведения и отражения в учете операций с денежными средствами;

2. Учет операций по расчетным счетам в банках;

3. Особенности учета операций по валютным счетам;

4. Учет денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути;

5. Информация о дебиторской задолженности и платежах формируемая в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления.
6. Особенности раскрытия в учетной политике организации расчетных операций.
7. Способы погашения дебиторской и кредиторской задолженности;
8. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям;
9. Учет расчётов с подотчётными лицами; учет расчетов по налогам и сборам; учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению;
10. Учет расчетов с учредителями;
11. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами;
12. Инвентаризация расчётов.

Вопросы для самопроверки:

1. Перечислите принципы и методы учета денежных средств?
2. Какими документами оформляются кассовые операции?
3. Каков порядок документирования движения денежных средств в кассе организации?
4. Каковы правила расчетов наличными денежными средствами из кассы с другими юридическими лицами?
5. С какими счетами корреспондирует счет 50 «Касса» при поступлении денежных средств и их расходовании?
6. Какими первичными документами оформляются операции по расчетным счетам организации?
7. Как организуется синтетический учет на счете 51 «Расчетные счета»?
8. Какие субсчета открываются к счету 52 «Валютные счета»?
9. Каким образом осуществляется учет переводов в пути?
10. На каких счетах учитывают курсовые разницы?
11. Как организуется синтетический и аналитический учет на счете 52 «Валютные счета»?
12. Каков порядок отражения операций при аккредитивной форме расчетов?
13. Какие разделы содержатся в отчете о движении денежных средств?
14. Какая информация в движении денежных средств должна раскрываться в бухгалтерской отчетности?
15. Что такое дебиторская задолженность?
16. На каких счетах учитывается дебиторская задолженность?
17. Что такое кредиторская задолженность?
18. На каких счетах учитывается кредиторская задолженность?
19. Каков срок исковой давности кредиторской и дебиторской задолженности?
20. На каком счете учитываются расчеты с подотчетными лицами?

Решение ситуационных задач:

Задание 1: Требуется заполнить ж/о №2 за декабрь, если в течение месяца были произведены следующие хозяйственные операции:

№ п/п	Наименование хозяйственной операции	Σ, тыс. руб.	Дебет	Кредит
1	Произведена оплата на расходы будущих периодов по освоению новых видов продукции	41,8		
2	Получено наличными в кассу по чеку	124,7		
3	Получены средства на открытие лимитируемых чековых книжек	24,4		
4	Оплачены предприятием штрафы	1,2		
5	Оплачены платежные документы поставщиков материалов	362,3		
6	Перечислена задолженность органам социального страхования	87,3		
7	Перечислены платежи в бюджет	10,8		
8	Перечислена задолженность прочим кредиторам	30,2		
9	Погашена краткосрочная ссуда банка	474,2		
10	Поступила выручка за реализованную продукцию	735,8		
11	Зачислено в погашение долга от прочих дебиторов	10,5		
12	Зачислены штрафы	3,9		
13	Сдан остаток кассы	82,5		
14	Поступила выручка за ранее отгруженную продукцию от покупателя	260,0		
15	Зачислено в погашение недостач от поставщиков по претензии	9,7		
16	Получен долгосрочный кредит банка	870,0		
17	Перечислены платежи по НДС	290,2		

Сальдо на начало месяца по Главной книге – _____ тыс. руб.

Журнал-ордер №2

По дебету счета 51 в кредит счетов

Счет	90-1	76	91-1	50	62	76-2	67	Итого
Σ, тыс. руб.								

По кредиту счета 51 в дебет счетов

Счет	97	50	55	91-2	60	69	68	76	66	68	Итого
Σ, тыс. руб.											

Сальдо на конец месяца по Главной книге – _____ тыс. руб.

Задание 2: Требуется заполнить журнал-ордер №1 и заполнить кассовую книгу за декабрь месяц.

№	Наименование хозяйственной операции	Σ, тыс. руб.	Дебет	Кредит
---	-------------------------------------	--------------	-------	--------

п/п				
1	Поступило наличными в кассу по чеку	600,0		
2	Поступила выручка за реализованную продукцию наличными	250,0		
3	Выдано в подотчет на командировочные нужды	10,0		
4	Выдана заработная плата работникам	750,9		
5	Выдана ранее депонированная заработная плата	67,5		
6	Списывается сумма недостач, выявленных при инвентаризации кассы	2,6		
7	Получен краткосрочный заем	200,0		
8	Внесена сумма излишек, выявленных при инвентаризации кассы	0,4		
9	Выдана материальная помощь	50,0		
10	Сдан остаток аванса подотчетным лицам	2,5		
11	Поступили денежные средства за проданные объекты основных средств	80,0		
12	Погашена задолженность по недостаче работникам наличными	3,6		
13	Поступила выручка наличными за реализацию товарно-материальных ценностей	10,2		
14	Погашена дебиторская задолженность наличными	6,8		
15	Выдано единовременное пособие по случаю рождения ребенка	8,8		
16	Сдан сверхлимитный остаток кассы	250,0		

Журнал-ордер №1

Сальдо на начало месяца по Главной книге – 36,2 тыс. руб.

По дебету счета 50 с кредита счетов

Счет	51	62	66	99	71	62	73-2	62	76	Итого
Σ, тыс. руб.										

С кредита счета 50 в дебет счетов

Счет	71	76-4	94	97-2	70	69	51			Итого
Σ, тыс. руб.										

Сальдо на конец счета месяца по Главной книге – _____ тыс. руб.

Кассовая книга за декабрь

№ п/п	От кого получено и кому выдано	Код счета	Приход	Расход
	Остаток на начало		36,2	
65	Поступило по чеку			
66	Поступила выручка от реализации продукции			
105	Выдано в подотчет			
106	Выдана заработная плата			

107	Выдана депонированная заработная плата			
108	Списывается сумма недостачи			
67	Получен краткосрочный заем			
68	Внесена сумма излишек			
109	Выдана материальная помощь			
69	Внесен остаток аванса			
70	Поступила выручка от реализации основных средств			
71	Погашена задолженность по недостаче			
72	Поступила выручка от реализации товарно-материальных ценностей			
73	Погашена дебиторская задолженность			
110	Выдано единовременное пособие			
111	Сдан сверхлимитный остаток			
	Оборот за отчетный период			
	Остаток			

Задание 3: На предприятие поступила выручка за реализованную продукцию от иностранной фирмы на сумму 10,0 тыс. дол., 50% валютной выручки продано государству через уполномоченный банк, остальные 50% зачислены на текущий валютный счет. Комиссионное вознаграждение за продажу валюты банку составили 100 дол. Курс дол. на дату отгрузки и поступления выручки – 31,5 руб., на дату обязательной продажи – 32,0 руб. за 1 дол. Составить бухгалтерские проводки.

№	Содержание операций	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующий счет	
			Дебет	Кредит
1	Отгружена продукция заказчику	31,5		
2	Поступила выручка за реализованную продукцию от иностранной фирмы 1 дол. – 31,5 руб.	315,0		
3	(Самостоятельная продажа) Продано 50% выручки государству (5000 – 100 дол=4900*32=156,8) 1 дол. – 32 руб.	156,8		
4	Комиссионное вознаграждение 100 дол, по курсу 1 дол – 32 руб.(32*100))	3,2		
5	Зачислена выручка в рублях при самостоятельной продаже валюты	156,8		
6	Списание стоимости проданной валюты	156,8		
7	Списание курсовой разницы (32,0-31,5)*5,0 тыс. дол.	2,5		
8	Списание курсовой разницы в результате пересчета валюты (5,0 тыс. дол. *0,5 руб.)	2,5		

Задание 4. По импортному контракту поставка товаров осуществляется на условиях 100% предоплаты. Для начисления аванса иностранному поставщику предприятие представляет в банк поручение на покупку валюты в размере 10,0 тыс. дол. и перечисляем для этого денежные средства в размере 260,0 тыс. руб. С 29.03.99 для покупки инвалюты предприятие обязано открыть в банке депозитный счет и зачислить туда такую же сумму, возврат которого осуществляется банком после предъявления копии таможенной декларации о ввозе товаров в РФ. Составить бухгалтерские проводки.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Дебет	Кредит
1	Перечислены денежные средства на покупку инвалюты	260		
2	Перечислены денежные средства на открытие депозита	260		
3	Зачислена купленная валюта	260		
4	Перечислен аванс иностранному поставщику	260		
5	Возвращена сумма депозита на расчетный счет	260		

Задание 5: Предприятие произвело 10 путевок в санаторий. Стоимость одной путевки составляет 5,6 тыс. руб. Комиссия по социальному страхованию решила выдать одну путевку бесплатно, девять путевок за 20% от их стоимости.

Составить бухгалтерские проводки. Численность ППП свыше 300 человек.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Дебет	Кредит
1	Поступили путевки	56,0		
2	Оплачены путевки	56,0		
3	Выданы путевки работникам	56,0		
4	Отражена задолженность работников за путевки (9 штук * 5,6 тыс. руб.)*20%	10,08		
5	Оплачена часть стоимости путевок сотрудниками предприятия	10,08		

Задание 6: Региональное отделение Фонда социального страхования выдало предприятию 10 путевок. Стоимость одной путевки 3,4 тыс. руб., 20% от стоимости путевок оплатили сотрудники предприятия. Численность работников предприятия менее 300 человек (в этом случае предприятие не

имеет право самостоятельно приобретать за счет социального страхования путевки). Путевки выдает исполнительный орган фонда.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Кредит	Дебет
1	Получены путевки	34,0		
2	Выданы путевки работникам	34,0		
3	Отражена задолженность работников	6,8		
4	Оплачена часть стоимости путевок	6,8		

Задание 7: Предприятие выдало аванс под поставку ТМЦ на сумму 240 тыс.руб. Поставщик погасил свою задолженность частично на сумму 180 тыс.руб. Предприятие предъявило претензию поставщику за недопоставку на сумму 60 тыс.руб. По истечению положенного срока претензия не удовлетворена и предприятие списало ранее выданный, но не востребованный аванс на убытки.

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
	Перечислены авансовые платежи под поставку ТМЦ	240		
	Частичное погашение задолженности поставщиком	180		
	Оприходованы ТМЦ	150		
	НДС по оприходованным ТМЦ	30		
	Предъявлена претензия поставщику за недопоставку	60		
	Списание ранее выданных, но не востребованных авансов	60		
	Возмещена сумма НДС с бюджета по оприходованным ТМЦ	30		
	Дебиторская задолженность списана на забалансовый счет	60		

Задание 8: Проведение взаимозачетных операций.

Фирма «Астор» заключила два договора с одним и тем же поставщиком – фирмой «Варга». По договору №1 фирма «Варга» поставяет фирме «Астор» товары на сумму 240 тыс.руб., включая НДС – 40 тыс.руб. По договору №2 фирма «Варга» обязуется поставить фирме «Астор» материалы на сумму 96 тыс.руб., включая НДС – 16 тыс.руб., в договоре №2 стороны предусмотрели 100% предоплату материалов. По договору №1 фирма «Варга» исполнила свои обязательства в полном объеме, а фирма «Астор» расплатилась лишь частично на сумму 216 тыс.руб., включая НДС – 36 тыс.руб. По договору №2 после зачисления аванса на счет фирмы «Варга» стороны договорились уменьшить

объем поставок, в соответствии с этим фирма «Варга» должна поставить фирме «Астор» материалы не на сумму 96 тыс.руб., а на сумму 72 тыс.руб., включая НДС – 12 тыс.руб. Себестоимость товаров фирмы «Варга», отгруженной по договору №1 – 110 тыс.руб., по договору №2 – 55 тыс.руб.

Бухгалтерские проводки по фирме «Астор».

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
	Оприходованы товары, поступившие от фирмы «Варга» по договору №1	200		
	НДС по оприходованным товарам	40		
	Частично погашена задолженность перед фирмой «Варга» по договору №1	216		
	Принят к зачету НДС по оприходованным и оплаченным товарам	36		
	Перечислен аванс фирме «Варга» по договору №2	96		
	Оприходованы материалы, поступившие от фирмы «Варга» по договору №2	60		
	Учен НДС по оприходованным материалам	12		
	Частично зачен аванс, выданный фирме «Варга» по договору №2	72		
	Зачтен НДС по оприходованным и оплаченным материалам	12		

Бухгалтерские проводки по фирме «Варга»

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
	Отражена реализация продукции по договору №1 фирме «Астор»	240		
	Списана себестоимость реализованной продукции	110		
	Начислен НДС по реализованной продукции (в счет «Расчеты по неоплаченному НДС»)	40		
	Поступила частичная оплата за отгруженную продукцию по договору №1	216		
	Начислен НДС к уплате в бюджет по реализованной и оплаченной продукции	36		
	Получен аванс от фирмы «Астор» по договору №2	96		
	Начислен НДС с суммы полученного аванса	16		
	Отражена реализация продукции по договору №2	72		
	Списана себестоимость реализованной продукции	55		
	Начислен НДС по реализованной и оплаченной продукции	12		
	Восстановлен НДС с части ранее	12		

	полученного аванса			
	Произведен зачет части ранее поступившего аванса по договору №2	72		

Таким образом, в учете фирмы «Астор» излишне перечисленный аванс по договору №2 в сумме 24 тыс.руб. С другой стороны по договору «1 фирма «Астор» должна фирме «Варга» 24 тыс.руб. Необходимо произвести взаимозачет.

Бухгалтерские проводки по фирме «Астор»:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
	Погашена дебиторская задолженность по договору №1 (взаимозачет)	24		
	Принят к зачету НДС по договору №1	4		

Бухгалтерские проводки по фирме «Варга»:

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Д-т	К-т
	Восстановлен НДС с оставшейся части полученного аванса	4		
	Погашена дебиторская задолженность по договору №1 (взаимозачет)	24		
	Начислен НДС в бюджет по договору №1	4		

Фонд тестовых заданий по теме № 10:

Задание 1.

Операции по движению денежных средств отражаются на счете 51 «Расчетный счет» на основании:

1. Первичных документов
2. Выписки банка
3. Первичных документов и выписок банка
4. Учетных регистров

Задание 2.

Излишне зачисленные (списанные) банком на расчетный счет суммы денежных средств отражаются на счете:

1. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
3. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
4. 99 «Прибыли и убытки»

Задание 3.

Для контроля за полнотой и правильностью осуществления кассиром операций по кассе используется:

1. Журнал-ордер № 2 и ведомость № 2
2. Приходные и расходные кассовые ордера

3. Журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов
4. Кассовая книга

Задание 4

Поступление денежных средств от продажи объектов основных средств отражается записью

1. Д-т сч.50 «Касса» - К-т сч.91 «Прочие доходы и расходы»
2. Д-т сч.50 «Касса» - К-т сч.90 «Продажа»
3. Д-т сч.51 «Расчетные счета» - К-т сч.62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
4. Д-т сч.51 «Расчетные счета» - К-т сч.90 «Продажа»

Задание 5

Сдача выручки инкассатору для зачисления на расчетный счет организации отражается по дебету Счета 57 «Переводы в пути» и кредиту счета:

1. 50 «Касса», субсчет 3 «Денежные документы»
2. 51 «Расчетные счета»
3. 50 «Касса», субсчет 1 «Касса организации»
4. 55 «Специальные счета в банках»

Задание 6

Важным условием проведения проверки денежной наличности в кассе является:

1. Внезапность
2. Быстрота
3. Сплошной охват объектов проверки
4. Присутствие кассира

Задание 7

За несоблюдение организацией условий работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций с нее взимается штраф в размере (от произведенного платежа):

1. 2-х кратном
2. 3-х кратном
3. 5-ти кратном
4. 10-ти кратном

Задание 8

Записи по дебету счета 51«Расчетные счета» при журнально-ордерной форме учета осуществляется в:

1. Ведомости № 1
2. Ведомости № 2
3. Журнале-ордере № 1
4. Журнале-ордере № 2

Задание 9

Запись Д-т сч. 52 «Валютные счета» - К-т сч. 57 «Переводы в пути» означает:

1. Перечисление валютной выручки на текущий валютный счет
2. Получение валютной выручки за проданную продукцию
3. Отражение курсовой разницы
4. Зачисление приобретенной валютной выручки

Задание 10

Начисление положительной курсовой разницы по валютному счету отражается в учете записью:

1. Д-т сч. 52 «Валютные счета» - К-т сч. 57 «Переводы в пути»
2. Д-т сч. 52 «Валютные счета» - К-т сч.91 «Прочие доходы и расходы»
3. Д-т сч. 57 «Переводы в пути» - К-т сч. 52 «Валютные счета»
4. Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» - К-т сч. 57 «Переводы в пути»

Задание 11

Расходы, уплаченные банкам за открытие и ведение валютных счетов, относятся в дебет счета:

1. 20 «Основное производство»
2. 26 «Общехозяйственные расходы»
3. 52 «Валютные счета»
4. 91 «Прочие доходы и расходы»

Задание 12

Зачисление валютной выручки на счет продавца отражается записью:

1. Д-т сч. 52 «Валютные счета» - К-т сч.90 «Продажа»
2. Д-т сч. 52 «Валютные счета» - К-т сч.91 «Прочие доходы и расходы»
3. Д-т сч. 52 «Валютные счета» - К-т сч.62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
4. Д-т сч. 51 «Расчетные счета» - К-т сч.62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Задание 13

При открытии аккредитива дебетуют счет 55 «Специальные счета в банках» и кредитуются счета:

1. 50 «Касса»
2. 51 «Расчетные счета»
3. 52 «Валютные счета»
4. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
5. 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

Задание 14.

Сумма комиссионного вознаграждения, причитающаяся комиссионеру за посреднические услуги, в учете у комитента отражается записью по кредиту счета 76 "Расчеты с дебиторами и кредиторами" и дебету счета:

1. 26 «Общехозяйственные расходы»

2. 44 «Расходы на продажу»
3. 45 «Товары отгруженные»
4. 90 «Продажи»

Задание 15.

Списание расходов, оплаченных из подотчетных сумм, отражается записью по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счетов:

1. 90 «Продажи»
2. 10 «Материалы»
3. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
4. 20 «Основное производство»
5. 26 «Общехозяйственные расходы»

Тема 11. Учет собственного и заемного капитала

Перечень вопросов к занятию:

1. Формирование собственного капитала и его отражение в финансовой отчетности организации.
2. Уставный капитал (паевой фонд) (складочный капитал) и порядок его формирования;
3. Учет добавочного капитал;
4. Учет резервного капитала;
5. Нераспределенная прибыль и порядок ее учета;
6. Учет кредитов банка;
7. Учет займов;
8. Учет государственных субсидий и поступлений средств от других организаций и физических лиц и их влияние на финансовые результаты деятельности организации.

Вопросы для самоконтроля:

1. Назовите особенности формирования собственного капитала организации и его влияние на финансовые результаты?
2. Какие документы регулируют формирование уставного капитала?
3. На каком счете учитывается движение уставного капитала?
4. Какие факторы влияют на увеличение уставного капитала?
5. Какие факторы влияют на уменьшение уставного капитала?
6. На каком счете учитывается движение добавочного капитала?
7. За счет каких источников образуется добавочный капитал?
8. На каком счете учитывается движение резервного капитала?
9. В каких размерах создается резервный капитал?
10. Каким нормативным документом регулируется учет целевого финансирования?
11. На каком счете учитывается целевое финансирование?

12. Как отражается на счетах целевое финансирование, полученное на финансирование капитального строительства?
13. Как отражается на счетах целевое финансирование, полученное на финансирование текущих расходов?
14. Как отражается в бухгалтерской отчетности движение капитала?
15. Что такое займы?
16. Что такое кредиты?
17. Как подразделяются кредиты и займы по срокам обращения?
18. На каких счетах учитываются кредиты и займы?
19. Куда относятся проценты по кредитам и займам?
20. Особенности управления собственным и заемным капиталом.

Решение ситуационных задач:

Задание 1: В соответствии с действующим законодательством проценты в пределах учетной ставки ЦБ РФ увеличенной на 3 пункта в месяц относятся на себестоимость продукции, а сверх того – на уменьшение чистой прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после уплаты налога на прибыль.

Проценты за пользование долгосрочным кредитом установлены из расчета 20% годовых от остаточной суммы основного долга на каждый срок основного платежа. Суммы причитающие к уплате, вносятся каждые шесть месяцев.

№	Содержание операции	Сумм, тыс.руб	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Получен на расчетный счет краткосрочный кредит банка для приобретения материалов на срок три месяца	500,0		
2	Приобретены материалы у поставщиков за счет полученного кредита	500,0		
3	Погашен полученный кредит	500,0		
	Оприходованы материалы поступившие от поставщиков	500,0		
	Уплачены проценты за пользование краткосрочным банковским кредитом из расчета 150 % годовых (150:12мх3м=37,5%) -за счет с/с (3%х3мх500)	45,0 142,5		

	-за счет чистой прибыли (37,5%-9,0% \times 500т.р.)			
	Получен в марте кредит для покупки материалов за границей у иностранного банка в сумме 15,0 тыс.дол. по курсу 5 руб.за 1дол. (15,0 \times 5,0)	75,0		
	Погашен в июле кредит под покупку импортных материалов (курс доллара 5,5 руб.) 15,0 \times 5,5=82,5 -погашение кредита (5, \times 15,) -списание отрицательной курсовой разницы (0,5 \times 15,0)	75,0 7,5		
	Получен долгосрочный кредит на приобретение объекта ОС на срок два года	4000,0		
	Погашена по истечении шести месяцев сумма: -основного долга -проценты за пользование кредитом (20%:12м \times 6м \times 4000)	1000,0 400,0		
	Погашена по истечении года сумма: -основного долга -проценты за пользование кредитом (20%:12м \times 6м \times 3000)	1000,0 300,0		

Задание 2: Акционерное общество имеет зарегистрированный капитал в сумме 600,0 тыс.руб.. В него входят 10 привилегированных акций и 90 обыкновенных акций по номиналу 6,0 тыс.руб.. Задолженность акционеров по вкладам в уставный капитал 54,0 тыс.руб. по нераспространенным обыкновенным акциям. По окончании года АО направила часть прибыли на сумму 40,0 тыс.руб. на выплату дивидендов. Фиксированный дивиденд по привилегированным акциям 500 руб.. Требуется определить сумму дивидендов держателей одной обыкновенной акции. Составить бухгалтерские проводки.

№	Содержание операции	Сумма тыс.руб	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Образование уставного капитала	600,0		
2	Внесено в погашение			

	задолженности акционерами в уставный капитал: - наличными деньгами - основными средствами - нематериальными активами - товарами	360,0 120,0 18,0 48,0		
3	Использована прибыль на выплату дивидендов	40,0		
4	Начислены дивиденды акционерам: - по привилегированным акциям (10 акций x 500 руб.) - по обыкновенным акциям (40,0 тыс.руб. – 5,0 тыс.руб. = 35,0) Количество невыкупаемых акций – 9 шт 54,0 тыс.руб : 6,0 = 9 шт. Количество выкупаемых обыкновенных акций 90-9=81 акция Сумма дивидендов на одну обыкновенную акцию составит – 432 руб.	5,0 35,0		
5	Произведена выплата дивидендов акционерам	40,0		

Задание 3: На предприятии в течение трех кварталов прибыль составила на сумму 90,0 тыс.руб. В результате были произведены отчисления прибыли в бюджет 35%, в резервный фонд- 10%, в фонды специального назначения 40%. В четвертом квартале предприятие получило убыток в размере 20 тыс.руб.. Определите платежи в бюджет и все прочие отчисления по итогам работы МП за год.

№	Содержание операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Финансовый результат от реализации продукции за три квартала	90,0		
2	Начислен налог на прибыль в бюджет в размере 35%	31,5		
3	Образование резервного фонда за счет чистой прибыли	9,0		
4	Образование фондов специального назначения за счет чистой прибыли	36,0		
5	Убыток от реализации продукции	20,0		
6	Произведена корректировка в связи с убытком предприятия: -налога на прибыль в	7,0		

	бюджет - отчислений в резервный фонд - отчислений в фонд специального назначения	2,0 8,0		
7	Списание нераспределенной прибыли отчетного года	10,5		
8	Реформация баланса	59,5		

Задание 4.

1.Справка об остатках на начало отчетного периода

№ счета	Наименование счета	Сумма, тыс.руб.	
		Дебет	Кредит
01-1	Основные средства		
02-1	Износ основных средств		
10	Материалы		
19	НДС по приобретенным ТМЦ		
20-1	Основное производство		
41-1	Готовая продукция		
50	Касса		
51	Расчетный счет		
60	Расчеты с поставщиками		
68	Расчеты с бюджетом		
69	Расчеты с организациями соц.страхования		
70	Расчеты по оплате труда		
76-2	Расчеты с покупателями		
76-11	Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами		
80	Прибыль		
85	Уставный капитал		
88-4	Резервный фонд		
88-1	Фонд накопления		
90	Кредиты банков		
	баланс		

2. хозяйственные операции в отчетном периоде

№	Содержание операций	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Приобретены основные средства	30,0		
2	НДС по приобретенным ОС	6,0		
3	Введены в эксплуатацию приобретенные основные средства	30,0		
4	Оплачены платежные документы поставщика основных средств	36,0		
5	Выбытие основных средств			

	по первоначальной стоимости:	10,0		
	- на сумму начисленного износа	5,0		
	- на сумму недоначисленного износа			
6	Оприходована выручка за реализованные основные средства	8,5		
7	Начислен износ ОС на производство продукции	4,5		
8	Начислена з/плата работникам предприятия	82,6		
9	Приобретены материалы у поставщиков	54,0		
10	Отпущены материалы на производство	31,7		
11	Сумма НДС списанная за счет бюджета после их оплаты	6,0		
12	Произведен расход подотчетных средств на производство продукции	2,0		
13	Списаны неиспользованные материалы с производства	2,2		
14	Списывается ГП по фактической с/с с производства на склад	100,0		
15	Получены денежные средства для выплаты з/платы	75,0		
16	Начислен подоходный налог	9,9		
17	Выданы работнику в подотчет денежные средства	4,0		
18	Отгружена ГП заказчику по фактической с/с (реализация по моменту поступления выручки)	250,0		
19	Поступила выручка за отгруженную продукцию от заказчика	300,0		
20	Списывается реализованная продукция по фактической с/с	250,0		
21	Финансовый результат от реализации продукции	50,0		
22	Выдана з/плата работникам	62,3		
23	Перечислен подоходный налог	9,9		
24	Начислен налог на прибыль в бюджет	18,7		

25	Перечислены средства прибыли в резервный фонд	5,3		
26	Перечислены средства прибыли в фонд накопления	10,4		
27	Начислены дивиденды акционерам из средств прибыли	10,0		
28	Выплачены дивиденды акционерам	10,0		
29	Погашен ранее предоставленный кредит банку	40,0		
30	Начислены взносы предприятия в органы соц.страхования	31,4		
31	Списание нераспределенной прибыли	79,4		
32	Реформация баланса	44,2		

3. Справка об остатках на конец отчетного периода.

№ счета	Наименование счета	Сумма, тыс.руб.	
		Дебет	Кредит
01-1	Основные средства		
02-1	Износ основных средств		
10	Материалы		
19	НДС по приобретенным ТМЦ		
20-1	Основное производство		
41-1	Готовая продукция		
50	Касса		
51	Расчетный счет		
60	Расчеты с поставщиками		
68	Расчеты в бюджет		
69	Расчеты с органами соц.страхования		
70	Расчеты по оплате труда		
76-1	Расчеты с подотчетными лицами		
76-2	Расчеты с покупателями		
76-11	Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами		
80-3	Прибыль отчетного периода(нераспределенная)		
85	Уставный капитал		
88-1	Фонд накопления		
88-4	Резервный фонд		

Фонд тестовых заданий по теме № 11:

Задание 1.

В АО эмиссионный доход отражается на счёте

1. 84 «Нераспределённая прибыль (Непокрытый убыток)»

2. 83 «Добавочный капитал»
3. 82 «Резервный капитал»
4. 80 «Уставный капитал»

Задание 2.

Добавочный капитал образуется за счёт:

1. прироста стоимости оборотных активов по результатам переоценки
2. нераспределённой прибыли
3. прироста стоимости внеоборотных активов по результатам переоценки
4. эмиссионного дохода

Задание 3.

Резервный капитал формируют в обязательном порядке:

1. акционерные общества
2. унитарные предприятия
3. организации малого бизнеса
4. предприятия с иностранными инвестициями
5. фонды

Задание 4.

Резервный капитал образуется за счёт:

1. прироста стоимости оборотных активов по результатам переоценки
2. нераспределённой прибыли
3. прироста стоимости внеоборотных активов по результатам переоценки
4. эмиссионного дохода

Задание 5.

Резервный капитал используется на:

1. Покрытие убытков отчетного года
2. На погашение облигаций АО
3. На выплату доходов по облигациям и дивидендов по акциям
4. На выплату премий работникам организации
5. На выплату путевок в санатории и дома отдыха

Задание 6.

Доходы будущих периодов образуется за счёт:

1. безвозмездного поступления
2. нераспределённой прибыли
3. разницей между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей
4. эмиссионного дохода

Задание 7.

Резервы предстоящих расходов образуется за счёт:

1. безвозмездного поступления
2. нераспределённой прибыли
3. себестоимости производства
4. эмиссионного дохода

Задание 8.

Потери имущества в пределах норм естественной убыли списывается в дебет счета:

1. 20 «Основное производство»
2. 43 «Готовая продукция»
3. 91 «Прочие доходы и расходы»
4. 94 Недостачи и потери от порчи ценностей»

Задание 9.

Потери имущества сверх норм естественной убыли списывается в дебет счета:

1. 20 «Основное производство»
2. 43 «Готовая продукция»
3. 91 «Прочие доходы и расходы»
4. 94 Недостачи и потери от порчи ценностей»

Задание 10.

Восстановление суммы НДС по недостачи основных средств осуществляется от:

1. Первоначальной стоимости
2. Восстановительной стоимости
3. Остаточной стоимости
4. Рыночной стоимости

Задание 11.

Коммерческий кредит, это:

1. Кредит, выданный банком организациям и лицам денежные средства на определенные цели, на возвратной основе и с уплатой процентов
2. Кредит, предоставляемый одними организациями другим, обычно в виде отсрочки уплаты денежных средств за проданные товары
3. Система экономических отношений, возникающая при передаче имущества в денежной или натуральной форме от одних организаций и лиц другим

Задание 12.

Банковский кредит, это:

1. Кредит, выданный кредитной организацией другим организациям и лицам денежных средств на определенные цели, на возвратной основе и с уплатой процентов
2. Кредит, предоставляемый одними организациями другим, обычно в виде отсрочки уплаты денежных средств за проданные товары
3. Система экономических отношений, возникающая при передаче имущества в денежной или натуральной форме от одних организаций и лиц другим

Задание 13

Кредиты и займы в бухгалтерском учете подразделяются на:

1. Первоначальную
2. Остаточную
3. Срочную
4. Просроченную

Задание 14.

Кредиты и займы в бухгалтерском учете подразделяются на:

1. Первоначальную
2. Остаточную
3. Краткосрочную
4. Долгосрочную

Задание 15.

Перевод срочной, краткосрочной или долгосрочной задолженности по полученным кредитам и займам в просроченную организация-заемщик осуществляет:

1. В день, следующий за днем, когда заемщик должен возвратить основную сумму долга
2. В седьмой день, следующий за днем, когда заемщик должен возвратить основную сумму долга
3. В тридцатый день, следующий за днем, когда заемщик должен возвратить основную сумму долга

Задание 16.

Разница между суммой, указанной в векселе и суммой фактически полученных денежных средств, в бухгалтерском учете называется:

1. Тратта
2. Аваль
3. Цессия
4. Дисконт

Задание 17.

Основные правила формирования в бухгалтерском учете информации о затратах, связанных с выполнением обязательств по полученным кредитам и займам устанавливаются:

1. ПБУ 1/98
2. ПБУ 9/99
3. ПБУ 14/2007

Тема 12. Учет платных медицинских услуг. Особенности налогообложения.

Перечень вопросов к занятию:

1. Порядок оказания платных медицинских услуг населению;
2. Нормативная документация, регулирующая правила оказания платных медицинских услуг в медицинских организациях;
3. Особенности ведения бухгалтерского учета медицинской организации использованием современных методов и способов обработки аналитической информации;
4. Налогообложение платных медицинских услуг.

Вопросы для самоконтроля:

1. Перечислите виды платных медицинских услуг;
2. Как формируется стоимость платной услуги?
3. Перечислите подакцизные товары в соответствии с пп.2., п.1., ст. 181 НК РФ.
4. Как ведется учет НДС при оказании медицинских услуг?
5. Какие специальные налоговые режимы можно применять в организациях здравоохранения?

Решение ситуационных задач:

Задание 1: Медицинский центр ООО «Таис» получил лицензию на осуществление деятельности в области косметологии. За данную лицензию организация оплатила 15 000 руб. Кроме того, затраты на копировально-множительные работы и услуги нотариуса по заверению копий учредительных документов для представления в лицензирующий орган была уплачена еще 1000 руб. Данные услуги налогообложению по НДС не подлежат.

Срок действия лицензии составляет 5 лет (60 месяцев). В бухгалтерском учете ООО «Таис» эти операции получают следующее отражение:

Задание 2: Медицинский центр ООО «Таис» приобрел медицинское оборудование у российского поставщика. В соответствии с договором прием этого оборудования осуществлялся сотрудником центра, откомандированным на завод-изготовитель.

Поставщику за данное оборудование было перечислено 55 000 руб. (в том числе НДС – 8387,5 руб.). Командировочные расходы сотрудника составили 2800 руб. (суточные, оплата гостиницы, билеты на проезд).

Расходы по установке и дополнительной наладке приобретенного оборудования составили 5000 руб. (в том числе НДС 762,5 руб.).

Согласно ПБУ 6/01 и ст. 257 НК РФ к затратам на приобретение данного объекта основных средств, включаемым в состав первоначальной стоимости, относятся:

Задание 3. ООО оказывает не облагаемые НДС медицинские услуги.

Помещение ООО арендует в районной поликлинике у муниципального органа власти. Арендная плата за месяц составляет 20 000 руб. Арендная плата за июль перечислена в августе 2016 года.

В договоре аренды, заключаемом с государственным или муниципальным органом власти, указывается сумма с учетом НДС. Поэтому требования арендодателя уплачивать НДС сверх суммы арендной платы необоснованны.

Несмотря на то, что ООО не оказывает облагаемые НДС услуги, бухгалтер этой организации должен перечислить в бюджет сумму НДС с арендной платы. Ведь в данном случае ООО выступает в роли налогового агента (пункт 3 статьи 161 НК РФ).

НДС нужно исчислять со всей суммы арендной платы. При этом бухгалтеру ООО «, согласно пункту 4 статьи 164 НК РФ, нужно использовать расчетный метод, то есть сумму арендной платы умножить на ставку. Ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки (10 или 18 %) к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки. ООО должно перечислить НДС с арендной платы в целых рублях:

$$20\,000 \text{ руб.} \times 18\% : (100\% + 18\%) = 3051 \text{ руб.}$$

На сумму НДС с арендной платы нужно составить счет-фактуру в одном экземпляре. и сделать пометку «Аренда муниципального имущества».

Налоговым периодом по НДС у медицинской организации может быть как месяц, так и квартал. Все зависит от выручки.

Если она меньше 1 000 000 руб. (без учета НДС) за квартал, тогда налоговый период равен кварталу, в ином случае – месяцу (ст. 163 НК РФ).

При этом в выручку не нужно включать сумму арендной платы, которую организация перечисляет арендодателю. Выручка у ООО превышает 1 000 000 руб., поэтому налоговый период по НДС – месяц.

В платежном поручении на перечисление НДС с арендной платы в поле 101 обязательно нужно указать код 02. Если организация укажет код 01, то она перечислит налог за себя, а не за арендодателя.

Перечислив арендную плату и НДС с этой суммы, следует зарегистрировать составленный ранее счет-фактуру в книге продаж. Принять к вычету «входной» НДС по арендной плате ООО не может. Дело в том, что возместить «входной» НДС налоговый агент может только в том случае, когда он осуществляет операции, облагаемые НДС (п. 3 ст. 171 НК РФ). Таким образом, в книгу покупок выписанный организацией счет-фактура не заносится, ведь там регистрируются только те из них, по которым применяется налоговый вычет.

Не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом представляется в налоговую инспекцию декларация по НДС.

Операции по аренде муниципального имущества.

Задание 4. Медицинская организация осуществляет два вида деятельности. По деятельности, связанной с оказанием услуг, общество применяет «упрощенку», а по реализации лекарств в розницу оно переведено на уплату ЕНВД.

В данном случае организация отражает расходы по разным видам деятельности на разных счетах:

- по медицинским услугам – на счете 20;
- по реализации лекарств – на счете 44.

А вот для отражения финансовых результатов обществу нужно открыть разные субсчета по счету 99:

- субсчет «УСН»;
- субсчет «ЕНВД».

По итогам отчетного периода:

- выручка от медицинских услуг – 600 000 руб.;
- прямые расходы по медицинской деятельности (аренда помещения, амортизация оборудования, зарплата медицинских работников с отчислениями) – 80 000 руб.;
- выручка от розничной торговли – 200 000 руб.;
- себестоимость лекарств – 180 000 руб.;
- прямые расходы по розничной торговле (зарплата продавцов, аренда помещения, амортизация торгового оборудования) – 50 000 руб.;
- косвенные расходы (содержание аппарата управления, аренда общих помещений, уборка помещений и т. п.) – 70 000 руб.

Общая сумма выручки составляет:

600 000 руб. + 200 000 руб. = 800 000 руб.

Определяем долю доходов от розничной торговли. Она будет равна:

200 000 руб. : 800 000 руб. × 100 % = 25 %.

Косвенные расходы распределяются пропорционально доле доходов, полученных от каждого вида деятельности. Тогда на розничную торговлю косвенных расходов приходится:

70 000 руб. × 25 % = 17 500 руб.

А на долю медицинских услуг приходится косвенных расходов:

70 000 руб. – 17 500 руб. = 52 500 руб.

В учете организации распределение расходов между видами деятельности бухгалтер отразит следующим образом:

дебет 44 кредит 26 17 500 руб.

– списаны расходы, приходящиеся на розничную торговлю (деятельность по ЕНВД);

дебет 20 кредит 26 52 500 руб.

– списаны расходы, приходящиеся на долю медицинских услуг (деятельность по УСН).

Задание 5. Аптека отпускает лекарства как за наличный расчет покупателям, так и по безналичному расчету больницам. При этом торговля за наличный расчет переведена на уплату единого налога на вмененный доход. За I квартал 2016 года выручка аптеки составила по продаже лекарств: – за наличный расчет – 210 000 руб. (без НДС);

– за безналичный расчет – 139 700 руб. (в том числе НДС по ставке 10 % – 12700 руб.).

Все лекарства аптека хранит на складе. Остаточная стоимость лекарств на этом складе на 1 апреля 2016 года равна 320 000 руб. При расчете налога на

имущество за I квартал 2016 года можно включить в расчет только часть остаточной стоимости лекарств со склада:

$320\ 000\ \text{руб.} \times (139\ 700\ \text{руб.} - 12\ 700\ \text{руб.}): (210\ 000\ \text{руб.} + 139\ 700\ \text{руб.} - 12\ 700\ \text{руб.}) = 120\ 593,47\ \text{руб.}$

Задание 6. Аптека отпускает лекарства по бесплатным и льготным рецептам.

Ее деятельность по розничной торговле лекарствами переведена на уплату единого налога на вмененный доход.

В марте 2016 года аптека приобрела 300 упаковок цифрана по 118,8 руб. за упаковку (в том числе НДС по ставке 10 % -10,8 руб.). Предположим, что предельная розничная надбавка для лекарств, отпускаемых по бесплатным и льготным рецептам, равна 20 процентам. Следовательно, аптека может установить продажную цену на цифран не выше чем:

$118,8\ \text{руб./уп.} + 118,8\ \text{руб./уп.} \times 20\ \% = 142,56\ \text{руб./уп.}$

Перечень тем рефератов:

1. Лизинговые операции по медтехнике.
2. ККТ в организациях здравоохранения.

Тема 13. Порядок формирования форм бухгалтерской финансовой отчетности

Перечень вопросов к занятию:

1. Нормативное регулирование формирования бухгалтерской отчетности учреждений здравоохранения различных организационно правовых форм собственности;
2. Требования, предъявляемые к отчетности;
3. Виды отчетности
4. Порядок формирования бухгалтерского баланса;
5. Составление отчета о целевом движении денежных средств в медицинских учреждениях;
6. Предоставление отчетности.

Вопросы самопроверки:

1. Что понимается под бухгалтерской отчетностью организации?
2. Какой период называется отчетным периодом?
3. Какая дата называется отчетной датой?
4. Каково содержание промежуточной отчетности?
5. Каково содержание годовой отчетности?
6. Какие требования предъявляются к бухгалтерской отчетности?
7. Каково содержание бухгалтерского баланса?
8. На основании каких данных составляется бухгалтерский баланс?

9. На основании каких данных составляется отчет о финансовых результатах?
10. Какие показатели отражаются в отчете о финансовых результатах?
11. Какая информация отражается в пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах?

Решение ситуационных задач:

Задание 1. Формирование бухгалтерской финансовой отчетности с учетом последствий влияния различных методов и способов финансового учета на финансовые результаты деятельности организации

Отражение хозяйственных процессов на счетах бухгалтерского учета

1. На основе исходных данных, приведенных в таблице, запишите в счета начальные остатки.
2. Проставьте корреспонденцию счетов по операциям в Журнале хозяйственных операций.
3. Сделайте разноску сумм по счетам в соответствии с корреспонденциями, подсчитайте суммы оборотов (по дебету и кредиту) в счетах и выведите сальдо на конец месяца.
4. Составьте оборотную ведомость по четам и бухгалтерский баланс по состоянию на 31.01.2011.

Выполняя задание, используйте данные приказа № 1-УП «Об учетной политике».

ИСХОДНЫЕ ДАННЫЕ

Таблица 1

1. Остатки по счетам бухгалтерского учета на 1 января 2011 г., руб.

№ счета	Наименование счета	Сумма	
		Дебет	Кредит
01	Основные средства	370 000	
02	Амортизация основных средств		125 000
04	Нематериальные активы	41 000	
05	Амортизация нематериальных активов		16 800
10	Материалы	103 600	
19	НДС по приобретенным ценностям	648	
20	Основное производство Затраты в незавершенном производстве	1700	
43	Готовая продукция	142 000	
50	Касса	14 800	
51	Расчетные счета	56 323	
60	Расчеты с поставщиками и		19 200

	подрядчиками		
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	8750	
68	Расчеты по налогам и сборам		57 500
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		12 220
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		24 915
84	Нераспределенная прибыль		107 002
80	Уставный капитал		260 000
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам		116 184
	Итого:	738 821	738 821

Таблица 2

Журнал хозяйственных операций за январь 2011 г.

№, п/п	Наименование документа и краткое содержание операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1.	Платежный ордер и платежное требование Акцептованы счета поставщиков:			
	а) за приобретенные материалы	11 200		
	б) за расходы по доставке материалов	620		
2.	Требования Отпущены материалы со склада на нужды основного производства	49 100		
3.	Наряды на выполнение работы и расчетные ведомости Начислена заработная плата работникам за текущий месяц:			
	а) производственному персоналу;	24 000		
	б) служащим и обслуживающему персоналу	15 000		
4.	Справки бухгалтерии Начислена амортизация основных средств			
	а) по объектам в основном производстве;	2520		
	б) по объектам общехозяйственного назначения;	1020		
	в) по объектам общепроизводственного назначения	850		
5.	Ведомость распределения Общепроизводственные расходы включаются в себестоимость готовой продукции	850		
6.	Ведомость распределения Общехозяйственные расходы включаются в себестоимость готовой продукции	16 020		
7.	Накладные, акты и ведомости	89 200		

	Выпущена из производства и оприходована на складе готовая продукция по фактической себестоимость			
8.	Выписки из расчетного счета Перечислено в погашение задолженности поставщику	2300		
9.	Приказ-накладная, платежное требование Списана фактическая себестоимость готовой продукции, проданной покупателям	74 000		
10.	Накладная Начислена выручка за проданную продукцию по договорным ценам	93 000		
11.	Выписка из расчетного счета Поступила сумма выручки за проданную продукцию по договорным ценам	93 000		
12.	Справки бухгалтерии Определена прибыль от продажи готовой продукции	19 000		
	Итого:	491 680		

3. СИНТЕТИЧЕСКИЕ СЧЕТА

Счет 01 «Основные средства»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 04 «Нематериальные активы»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 10 «Материалы»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 20 «Основное производство»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 43 «Готовая продукция»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 50 «Касса»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 51 «Расчетные счета»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 80 «Уставный капитал»

Дебет	Кредит
С нач.	

Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 02 «Амортизация основных средств»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 99 «Прибыли и убытки»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Дебет	Кредит
С нач.	

Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 25 «Общепроизводственные расходы»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 26 «Общехозяйственные расходы»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет	Кредит
-------	--------

С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

Счет 90 «Продажи»

Дебет	Кредит
С нач.	
Обороты	Обороты
С кон.	

4.ОБРОТНАЯ ВЕДОМОСТЬ ПО СИНТЕТИЧЕСКИМ СЧЕТАМ ЗА ЯНВАРЬ 2011 г., руб.

№ п/п	Наименование и номер счета	Остаток на 01.01.2011.		Обороты за январь		Остаток на 31.01.2011	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7	8
2	Основные средства (01)						
3	Амортизация основных средств (02)						
4	Нематериальные активы (04)						
5	Амортизация нематериальных активов (05)						
6	Материалы (10)						
7	НДС по приобретенным ценностям (19)						
8	Основное производство (20)						
9	Общепроизводственные расходы (25)						
10	Общехозяйственные расходы (26)						
11	Готовая продукция (43)						
12	Касса (50)						
13	Расчетные счета (51)						
14	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (60)						
15	Расчеты покупателями и заказчиками (62)						
16	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам (66)						
17	Расчеты по налогам и сборам (68)						
18	Расчеты с персоналом по оплате труда (70)						
19	Уставный капитал (80)						
20	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)						
21	Прибыль и убытки (99)						
22	Продажа продукции (90)						
	Итого						

Тема 14. Теоретические аспекты функционирования внутреннего контроля и аудита

Перечень вопросов к занятию:

1. Внутренний контроль: сущность, цели, основные аспекты;
2. Законодательные основы функционирования внутреннего контроля и аудита,
3. Модели организации внутреннего контроля и аудита в учреждениях здравоохранения.
4. Принципы и стандарты финансового учета организации при создании СВК в организации.
5. Учетная политика и финансовая отчетность организации как основные объекты внутреннего (финансового) контроля организации.
6. Информация формируемая в СВК как основа разработки и принятия управленческих решений.
7. Аудит достоверности бухгалтерской отчетности.

Вопросы для самопроверки:

1. Перечислите модели организации внутреннего контроля и аудита в учреждениях здравоохранения?
2. Каковы принципы и стандарты финансового учета организации при создании СВК в организации?
3. Какова роль учетной политики и финансовой отчетности организации при внутренней аудиторской проверке?
4. Место и роль внутреннего аудита в управлении организации?
5. Система внутреннего контроля организации: характеристика, функции, место в организационной структуре управления.

Перечень тем рефератов:

1. Процедуры мониторинга внутреннего аудита
2. Периодическая проверка профессиональной компетентности внутренних аудиторов.

Фонд тестовых заданий по теме № 13

- 1) Не является разновидностью аудита:
 1. контрольный аудит;
 2. налоговый аудит;
 3. управленческий аудит;
 4. аудит финансовой отчетности.
- 2) Внутренний аудит может осуществляться: специалистами, состоящими в штате экономического субъекта.
 1. ревизионной комиссией экономического субъекта, силами специалистов, состоящими в штате экономического субъекта;

2. аудиторами (специальными службами), состоящими в штате экономического субъекта;

3. ревизионной комиссией (ревизорами), а также привлекаемыми для целей внутреннего аудита сторонними организациями и (или) внешними аудиторами.

3) Определите функцию внутреннего аудита:

1. повышение квалификации учетных кадров;

2. инвентаризация денежной наличности в кассе предприятия;

3. арифметический контроль показателей;

4. проверка деятельности различных звеньев управления.

4) Какое из данных утверждений наиболее точно отражает различие между внешним и внутренним аудитом?

1. внешний аудитор должен быть полностью независим от организации, в то время как внутренний аудитор работает в организации и составляет отчет для руководства;

2. внутренняя аудиторская служба создается по решению руководства организации, внешняя – в законодательно установленном порядке;

3. внешний аудитор должен быть в обязательном порядке аттестован, а внутренний – нет.

5) Определить, какое из положений, верно в отношении задач, стоящих перед внешним аудитором:

1. обнаружить и предотвратить ошибку;

2. оказать помощь руководству в подготовке финансовой отчетности;

3. проверить финансовую отчетность и выразить мнение о ней.

6) В систему внутреннего контроля экономического субъекта входят:

1. контрольная среда, информационная система;

2. распределение ответственности и полномочий, кадровая политика;

3. система бухгалтерского учета, контрольная среда, отдельные средства

контроля.

7) Требования к внутреннему контролю:

1. регламентированы нормативно-методическими документами по бухгалтерскому учету;

2. регламентированы действующим Законодательством;

3. разрабатываются организациями самостоятельно.

8) Из ниже перечисленных функций определите функцию службы внутреннего аудита:

1. внедрение информационной системы бухгалтерского учета;

2. контроль эффективности СВК;

3. формирование профессионального мнения в отношении достоверности бухгалтерской отчетности.

9) Из ниже перечисленных данных определите, что изучается внешними аудиторами в процессе планирования аудиторской проверки для оценки работы службы внутреннего аудита:

1. организационный статус службы внутреннего аудита;

2. состав рабочих документов службы внутреннего аудита;

3. обязанности руководителя службы внутреннего аудита;

4. общий план работы службы внутреннего аудита.

10) Определите изменения отдельных элементов организации внутреннего контроля, к которым приводит использование технических средств:

1. для проверки хозяйственных операций наряду с традиционными первичными учетными документами используются и первичные документы на машиночитаемых носителях;

2. установка локальных вычислительных сетей;

3. совмещение синтетического учета с аналитическим;

4. совмещение систематического учета с хронологическим.

11) Определите из ниже перечисленных факторов, влияющих на финансово-хозяйственную деятельность экономического субъекта один фактор, который относят к группе внутренних факторов:

1. особенности бухгалтерского учета хозяйственных операции;

2. цели, философия, стратегические планы, управления;

3. нормативно-правовая база;

4. спад и расширение отрасли.

12) Определите цель, для реализации которой должно быть использовано знание сущности деятельности экономического субъекта:

1. оценки допущения непрерывности деятельности экономического субъекта;

2. определения даты аудиторского заключения;

3. установления неопределённых обстоятельств;

4. определения событий после отчётной даты.

**ПЯТИГОРСКИЙ МЕДИКО-ФАРМАЦЕВТИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ –
филиал федерального государственного бюджетного
образовательного учреждения высшего образования
«ВОЛГОГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
МЕДИЦИНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Министерства здравоохранения Российской Федерации**

Кафедра экономики и организации здравоохранения и фармации

Авторы: Сергеева Е.А.

**Методическое обеспечение занятий лекционного типа
по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет».**

направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент» (уровень бакалавриата)

Пятигорск 2020

Раздел №1 «Теория бухгалтерского учета»

ТЕМА1. ЦЕЛИ И КОНЦЕПЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Бухгалтерский учет: возникновение, развитие и его современная роль в принятии управленческих решений в организации; Концепция бухгалтерского и управленческого учета; Принципы бухгалтерского учета, его предмет, объект, метод; Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России и отражение основных принципов и стандартов финансового учета.

Хозяйственный учет – это система наблюдения, измерения, регистрации и обобщения хозяйственных фактов, явлений, процессов в целях анализа, контроля и управления ими.

Для возникновения учета были необходимы такие предпосылки, как:

- а) наличие алфавита;
- б) появление элементарной математики.

Историки выделяют три основных этапа, которые характеризуют развитие бухгалтерского учета:

1-й этап – более 6000 лет назад, когда впервые хозяйственные операции стали оформляться документально;

2-й этап – наиболее важный – более 500 лет назад (датой отсчета является выход в свет фундаментального труда Луки Пачоли «Трактат о счетах и записях» в 1495 году). Данный этап знаменателен появлением печатных работ, созданием учетных регистров, некоторые из них используются и по сей день;

3-й этап – более 100 лет назад, характеризуется выделением бухгалтерского учета как самостоятельной науки, изучением дисциплины в учебных заведениях.

Зарождение двойной записи в учете пришлось на период Итальянского Ренессанса. Известны учетные записи 600-летней давности. Но есть свидетельства ведения учетных записей и в более ранние времена. Например, египетские землевладельцы платили налоги зерном и льном за использование воды Нила для орошения полей. Развитые системы учета имелись в Китае еще в 2000 г. до н.э. Существует мнение, что римлянам было знакомо и понятие амортизации.

Неизвестно, кто был изобретателем бухгалтерского учета. Система двойной записи начала появляться в XIII–XIV вв. в некоторых торговых центрах Северной Италии. Первое свидетельство существования двойной бухгалтерии обнаружено в муниципальных записях Генуи и датировано 1340 годом.

Впервые систематизация бухгалтерского учета была проведена францисканским монахом Лукой Пачоли (1445–1517). Написанная им книга «Трактат о счетах и записях» появилась на свет в Венеции в 1494 г. Она включает раздел о двойной бухгалтерии. Этот труд был первой печатной публикацией на эту тему. В книге раскрывается смысл учетных записей, а ее толкования актуальны и до наших дней. Например, описание порядка составления бухгалтерского баланса практически не изменилось. С началом промышленной революции стали появляться профессиональные бухгалтеры. К началу XIX в. в Англии их было уже около 50.

Всем, кто желает глубоко изучить историю бухгалтерского учета, необходимо обратиться к книге Я.В. Соколова «История развития бухгалтерского учета».

Измерители, применяемые в учете

Хозяйственный учет – это система наблюдения, измерения, регистрации и обобщения хозяйственных фактов, явлений, процессов в целях анализа, контроля и управления ими. На основе хозяйственного учета строится модель функционирования объекта управления, предполагающая взаимосвязь трех видов учета – оперативного, статистического и бухгалтерского. Они взаимно дополняют друг друга и часто используют одну и ту же информацию.

Оперативный учет осуществляется непосредственно на рабочих местах в момент совершения определенных хозяйственных операций, при текущем повседневном управлении работой предприятия.

Статистический учет изучает и обобщает явления, которые носят массовый характер в производственной деятельности и общественной жизни. Эти сведения служат анализу результатов различных процессов и прогнозированию дальнейшего их развития. Количественная характеристика этих процессов рассматривается в неразрывной связи с качественной с целью раскрытия закономерности развития явлений (объем производства, себестоимость, использование рабочего времени и т. д.).

Основным из всех видов учета является бухгалтерский учет.

Бухгалтерский учет в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Объектами бухгалтерского учета являются имущество предприятий, а также их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые предприятиями в процессе их деятельности. Бухгалтерский учет обязаны вести все юридические лица, действующие на территории Российской Федерации. Прочие организации или граждане, занимающиеся предпринимательской деятельностью, ведут учет и составляют отчетность в порядке, предусмотренном налоговым законодательством.

Ведение хозяйственного учета предполагает количественное отражение операций. Для этих целей применяется система учетных измерителей. Они подразделяются на:

- а) натуральные;
- б) трудовые;
- в) стоимостные.

Концепция бухгалтерского и управленческого учета бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования

Задачи бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования.

Для рациональной и правильной организации хозяйственного учета к нему предъявляют следующие основные требования:

- а) своевременность – максимальное сокращение времени между совершением хозяйственной операции и ее документальным оформлением.
- б) точность и объективность – учетная информация должна соответствовать документально подтвержденным величинам.
- в) ясность и доступность характеризуется прозрачностью информации и необходимостью публикации годовой отчетности.
- г) экономичность, которая заключается не только в экономии материальных и финансовых ресурсов, но и экономии труда.

Задачи и требования к бухгалтерскому учету определены Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» [1]. Основные задачи бухгалтерского учета можно сформулировать следующим образом:

1. Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерского отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации;
2. Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости;
3. Выявление внутрипроизводственных резервов, их мобилизация и эффективное использование;
4. Оценка фактического использования внутренних резервов и др.

Основные требования к ведению бухгалтерского учета:

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях;

В организации бухгалтерского учета важную роль играют общепринятые принципы, выражающие основные положения изучаемой теории. Некоторые из них: принцип целостности, принцип самостоятельности, принцип регистрации, принцип непрерывности,

принцип идентификации (отчетного периода), принцип соответствия, принцип относительности, принцип непротиворечивости, принцип ясности, принцип консерватизма и др.

Закрепление принципов бухгалтерского учета частично произошло в ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», в котором принципы выступают в виде допущений и требований – это допущения: имущественной обособленности, непрерывности деятельности, временной определенности фактов хозяйственной деятельности; требования: полноты, своевременности, непротиворечивости, приоритета содержания перед формой, рациональности.

Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России.

В настоящее время в России сформирована четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Первый уровень – законы Российской Федерации и указы Президента РФ, устанавливающие единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации.

К данному уровню относится и Гражданский кодекс Российской Федерации, в части первой которого законодательно закреплены важнейшие нормы ведения учета в организациях, в том числе наличие самостоятельного баланса у каждого юридического лица; обязательность утверждения годового бухгалтерского отчета; обязательные случаи составления аудиторского заключения и др.

Основополагающим нормативным документом первого уровня является Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Также к документам данного уровня можно отнести Федеральные законы «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ, «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ, «Об акционерных обществах» от 26 декабря 1995 г. и другие федеральные законы.

Второй уровень – система национальных бухгалтерских стандартов – положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), устанавливающих принципы, базовые правила ведения бухгалтерского учета. На этом уровне регулирующим органом выступает Министерство финансов Российской Федерации. При разработке ПБУ учитываются международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), а также национальные особенности в бухгалтерском учете. Особое место в системе нормативного регулирования занимает Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Министерства финансов от 29 июля 1998 г. № 34н.

Третий уровень – методические указания по ведению бухгалтерского учета. Разрабатывать их могут все, кто заинтересован в интерпретации и детализации положений нормативных актов первого и второго уровня. Например, Методические указания по учету основных средств, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, Порядок отражения в бухгалтерском учете операций с ценными бумагами. К важнейшим документам этого уровня относится План счетов бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности предприятий и Инструкция по его применению.

Четвертый уровень – внутренние рабочие документы предприятия, в которых на основе общеустановленных правил и принципов формируется учетная политика организации, свои подходы к раскрытию бухгалтерской информации в отчетах, представляемых заинтересованным пользователям.

Функции бухгалтерского учета

К функциям бухгалтерского учета относят:

- 1) контрольную функцию;
- 2) функцию обратной связи;
- 3) информационную функцию;
- 4) аналитическую функцию;
- 5) функцию обеспечения сохранности имущества.

Контрольная функция оценивает достижение целей предприятием, выявление отклонений, причин, связанных с этим, и принятие мер по их устранению. Контрольная функция заключается в предотвращении отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

Функция обратной связи обеспечивает персонал предприятия данными о деятельности организации и является базой для разработки планов.

Информационная функция определяется поставкой всей необходимой информации: об активах организации, их движении, источниках формирования, хозяйственных процессах, результатах деятельности предприятия. Информация должна быть достоверной, объективной, своевременной, оперативной, должна удовлетворять требованиям максимального количества пользователей и служить основой для принятия решений.

Аналитическая функция предусматривает качественный анализ деятельности организации на основе достоверной, своевременной и обоснованной информации. Аналитическая функция позволяет конкретизировать показатели, характеризующие результаты работы предприятия, ресурсное обеспечение, ценовую политику. Это помогает принимать обоснованные решения относительно финансового положения организации, ее конкурентоспособности на рынке и перспектив развития.

Обеспечение сохранности имущества – функция, играющая особую роль в рыночной экономике при наличии различных форм собственности. Это предполагает наличие следующих факторов:

- 1) наличие специализированных складских помещений, оснащенных оргтехникой;
- 2) совершенствование системы учета, применение научных методов выявления недостатков, растрат, хищений;
- 3) компьютеризация предприятия для сбора, обработки и передачи информации.

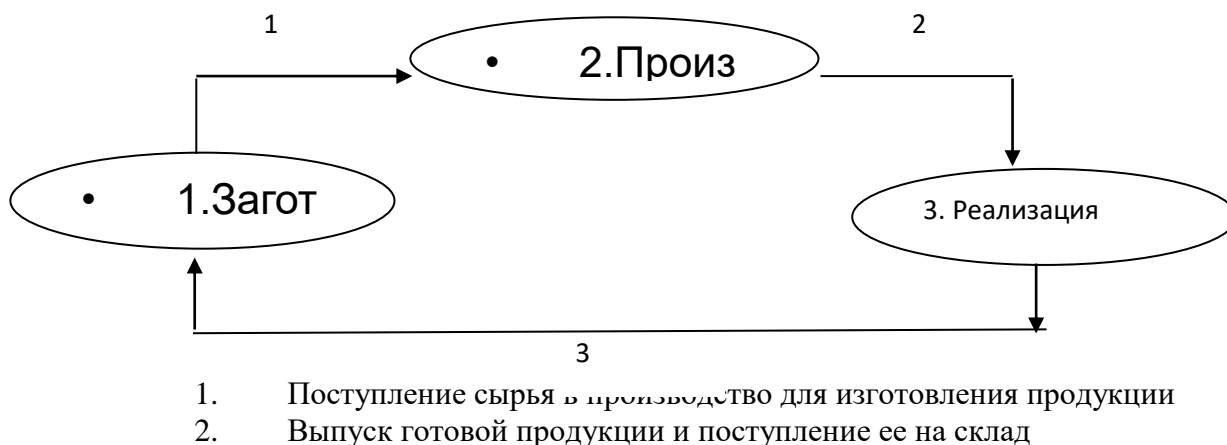
ТЕМА 2. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ СТАТЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Экономическое содержание показателей бухгалтерских отчетов; Методы бухгалтерского учета, составления и чтения бухгалтерской отчетности; Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Объектами бухгалтерского учета предприятия (организации) как имущественного комплекса являются:

- 1) все виды имущества, предназначенные для его деятельности (хозяйственные средства);
- 2) обязательства организации (источники формирования имущества);
- 3) хозяйственные операции (которые объединяются в процессы), вызывающие изменение в составе имущества и обязательств, а также финансовые результаты.

Выделяют важнейшие хозяйственные процессы, которые постоянно происходят в коммерческой организации (так называемый «кругооборот» хозяйственных средств) (рис 1.).



3. Продажа (отгрузка, отпуск) готовой продукции и получение денежных средств

Рис. 1 – Схема производственного цикла на предприятии

Хозяйственные средства (активный капитал) включают три основные группы имущества:

I. Внеоборотные активы

II. Оборотные активы

III. Средства, не принадлежащие предприятию

1. Основные средства – это средства труда, используемые в производственно-коммерческой деятельности организации более 1 года (или одного производственного цикла), переносящие свою стоимость по частям на себестоимость изготавливаемой продукции в виде амортизационных отчислений.

2. Оборудование к установке – основные средства, поступившие в организацию, требующие монтажа, доработки, установки, подведения электроэнергии и др.

3. Капитальные вложения во внеоборотные активы – это затраты, связанные с приобретением (строительством, изготовлением) объектов основных средств

4. Нематериальные активы – это объекты интеллектуальной собственности, приносящие определенный доход (исключительные права на изобретения (патенты), на публикацию изданий, деловая репутация организации (Goodwill), торговые марки, товарные знаки и др.)

5. Затраты в производстве (или незавершенное производство) – это продукция, работы, услуги, незаконченные обработкой или сданные на склад, но не оформленные приемо-сдаточной документацией.

6. Дебиторская задолженность – это задолженность физических или юридических лиц перед данным предприятием (задолженность покупателей, заказчиков, подотчетных лиц, акционеров и т. д.).

7. Средства, не принадлежащие предприятию – в балансе не отражаются, остатки по ним приводятся в справке, прилагаемой к балансу. Информация по ним также является важной, поскольку некоторые организации работают с использованием давальческого сырья, арендованных основных средств и др.

Источники образования хозяйственных средств, или пассивный капитал, необходимы организации для обеспечения деятельности, при приобретении активов, финансировании определенных хозяйственных процессов.

Пассивный капитал делится на два основных направления: Источники собственных средств и Источники заемных средств.

Источники собственных средств (капитал и резервы) включают:

1. Уставный капитал – это стоимостное выражение активов, отраженное в учредительных документах (и Уставе хозяйствующего субъекта) на момент создания организации.

2. Добавочный капитал образуется в результате переоценки стоимости основных средств

3. Финансирование из бюджета приравнивается к источникам собственных средств, поскольку эти суммы организацией не возвращаются государству и плата за их использование не взимается.

4. Амортизация – это стоимостное выражение износа основных средств (или нематериальных активов)

5. Фонды организации (фонды накопления и фонды потребления) – это накопленные суммы в результате отчисления нераспределенной прибыли.

6. Прибыль – это положительный финансовый результат деятельности предприятия.

7. Нераспределенная прибыль отчетного года – это разница между конечным финансовым результатом (прибылью).

8. Резервный капитал – это средства, необходимые для погашения непредвиденных убытков организации, для начисления дивидендов по привилегированным акциям при недостаточности прибыли.

9. Целевое финансирование – это суммы, направленные на конкретные мероприятия (например, родительские взносы, поступившие за содержание детей в детских дошкольных учреждениях, направляются непосредственно для содержания детей). Указанные средства возврату не подлежат.

Методы бухгалтерского учета, составления и чтения бухгалтерской отчетности;

Метод бухгалтерского учета – это совокупность способов и приемов отражения финансово-хозяйственной деятельности организации, которые включают специфические приемы наблюдения объектов бухгалтерского учета, их измерения, группировки и обобщения.

Метод состоит из следующих основных элементов:

- 1) документация и инвентаризация;
- 2) оценка и калькуляция;
- 3) бухгалтерские счета и двойная запись;
- 4) бухгалтерский баланс и финансовая отчетность.

1. Документация. Бухгалтерский документ представляет собой письменное свидетельство, которое подтверждает факт совершения хозяйственной операции, право на ее совершение или устанавливает материальную ответственность работников за доверенные им ценности. С документами тесно связаны такие понятия, как документация (первичный учет), унификация, стандартизация и документооборот.

2. Инвентаризация. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

3. Счета бухгалтерского учета. Бухгалтерские счета – это элемент метода бухгалтерского учета. Они открываются на каждый вид хозяйственных средств и их источников и используются для накопления информации об их состоянии и движении.

Счет представляет собой двустороннюю таблицу: левая сторона - Дебет, правая - Кредит

4. Двойная запись. Двойная запись – является способом взаимосвязанного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета и представляет собой запись, в результате которой каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: по дебету одного счета и кредиту другого взаимосвязанного с ним счета.

5. Оценка. Оценка – это денежное выражение стоимости объекта в бухгалтерском учете, т.е. та сумма, в которой объект признается в учете и отчетности.

Выделяется оценка обязательств, доходов и расходов организации, а также средств производства и материально-производственных запасов.

6. Калькуляция. Калькулирование - исчисление в денежной форме стоимости единицы продукции, работ, услуг. В процессе производства с помощью калькулирования определяется производственная себестоимость различных видов продукции.

7. Бухгалтерская отчетность Состав, порядок оформления и представления бухгалтерской отчетности регламентируется ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций» (утв. приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н).

Бухгалтерская (финансовая) отчетность – это система экономических показателей, сведенных в ряд таблиц и характеризующих результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период (квартал, полугодие, год).

8. Бухгалтерский баланс. Порядок составления и требования, предъявляемые к бухгалтерскому балансу, закрепляются ПБУ 4/99 и приказом Минфина России от 02.07.10 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Балансовое обобщение. Бухгалтерский баланс и его строение. Структура актива и

пассива баланса.

Баланс – это метод отражения хозяйственных средств и их источников в денежном выражении на отчетную дату. Баланс имеет вид двухсторонней таблицы, левая часть отражает хозяйственные средства и называется активом. Правая часть источники их образования называется пассивом. Актив и пассив всегда равны между собой. Структура (форма № 1 бухгалтерский баланс).

Баланс (франц. balance, весы) – система показателей, сгруппированных в сводную ведомость в виде двухсторонней таблицы, отображающих наличие хозяйственных средств и источников их формирования в денежной оценке на определенную работу. В основе своей термин “баланс” латинского происхождения. Буквально: bis – дважды, lans – чаша весов.

В бухгалтерском балансе показывают состояние предприятия в денежной оценке на определенную дату. Эти средства квалифицируются по составу, источникам формирования, размещению и т. д.

Каждый элемент актива и пассива (вид средств или источников) называют статьей баланса.

Группировка балансовых статей актива позволяет выделить два раздела:

I. Внеоборотные активы и II. Оборотные активы

Первый раздел объединяет группы долгосрочных активов: нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы.

Вертикальные взаимосвязи статей актива баланса оказывают влияние на порядок расположения статей пассива баланса, в котором находятся разделы: III. Капитал и резервы; IV. Долгосрочные обязательства; V. Краткосрочные обязательства.

Итоги по балансовым статьям актива или пассива называются валютой баланса.

Каждая строка баланса имеет свой порядковый номер, что обеспечивает ее нахождение, и ссылки на отдельные статьи. Для отражения состояния средств в балансе предусмотрены две графы для цифровых показателей: “На начало отчетного года” и “На конец отчетного периода”.

Характеристика видов балансовых изменений, их выявление в бухгалтерском балансе. Капитальное (основное) уравнение.

В процессе хозяйственной деятельности на предприятии происходит множество хозяйственных операций, которые вызывают изменения в статьях бухгалтерского баланса. Для удобства введем условные обозначения:

A – актив баланса; П – пассив баланса; Σ - определенная сумма, на которую происходит увеличение или уменьшение хозяйственных средств или перемещение источников их образования.

Все изменения, происходящие на статьях бухгалтерского баланса под воздействием хозяйственных операций, делятся на четыре группы. Классификационные признаки всех этих изменений представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Виды изменений бухгалтерского баланса, происходящие под влиянием хозяйственных операций

Виды изменений	Характеристика изменений
1	2
I. $A - \Sigma + \Sigma =$	Изменения происходят в составе хозяйственных средств (только на статьях актива).
II. $A = П + \Sigma - \Sigma$	Изменение происходит в составе источника образования хозяйственных средств (только на статьях пассива).
III. $A + \Sigma = П + \Sigma$	Увеличение актива и пассива на одну и ту же сумму (затрагиваются статьи актива и пассива одновременно)
IV. $A - \Sigma = П - \Sigma$	Уменьшение актива и пассива на одну и ту же сумму (затрагиваются статьи актива и пассива одновременно).

В мировой практике чаще всего встречаются две формы бухгалтерского баланса: горизонтальный и вертикальный. При горизонтальной форме активы показываются в левой части баланса, пассивы – в правой. Независимо от избранного варианта применяется основное балансовое уравнение:

$$\text{Активы} = \text{Пассивы} + \text{Капитал}$$

ТЕМА 3. ПРИНЦИПЫ И СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОГО УЧЕТА ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЁТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ

Понятие учетной политики и методика ее формирования; Формирование и изменение учетной политики; Структура учетного аппарата организации; Права и обязанности главного бухгалтера; Бухгалтерская профессия и профессиональная этика. Международные и национальные профессиональные организации.

Термин "учетная политика предприятия" впервые официально введен Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденном приказом Минфина России от 20 марта 1992 г. № 10 (с 1995 г. оно не действует). Положение предоставляло организациям возможность выбора разных вариантов бухгалтерского учета по отдельным операциям. Оно предусматривало, что при ведении бухгалтерского учета организацией должно быть обеспечено "соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики (методики) отражения отдельных хозяйственных операций и оценки имущества, определяемой исходя из правил, приведенных в настоящем Положении, и условий хозяйствования".

Содержание учетной политики раскрывается в приложении к Положению по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденному приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н (далее - ПБУ 1/2008). Данное положение - элемент системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России - должно применяться с учетом других Положений по бухгалтерскому учету.

Согласно ст. 2 ПБУ 1/2008 под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством РФ возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе настоящего ПБУ 1/2008 и утверждается руководителем организации. При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Необходимость формирования учетной политики определяется тем, что по каждому конкретному направлению ведения бухгалтерского учета необходимо сделать выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами, и обосновать его. Если же нормативные правовые акты не содержат регламентации отражения в бухгалтерском учете тех или иных операций и действий, то организации необходима разработка своих способов ведения бухгалтерского учета.

Знать, понимать, умело формировать учетную политику должны и руководитель организации (ведь именно он несет ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, подписывает приказ об утверждении учетной политики и о внесении в нее изменений), и главный бухгалтер (лицо, ответственное за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности), и аудитор (с всестороннего знакомства с учетной политикой организации начинается аудиторская проверка), и налоговый инспектор (его интерес к учетной политике определяется заложенными в ней принципами учета объектов налогообложения).

Выбранная организацией учетная политика должна быть направлена на оптимизацию финансово-хозяйственной деятельности и учитывать следующие факторы:

- форму собственности и организационно-правовую форму;
- вид и объем деятельности;
- отношения с системой налогообложения (освобождение от определенных налогов, ставки, льготы и т.п.);
- возможность самостоятельного принятия решений в вопросах ценообразования, выбора партнера и т.п.;
- стратегию финансово-хозяйственного развития, цели и задачи перспективного развития, пути их решения; наличие материальной базы и системы информационного обеспечения;
- уровень квалификации кадров, их активность и смелость в принятии решений;
- систему материальной заинтересованности и ответственности.

При формировании учетной политики предполагается соблюдение основных требований и допущений.

Главные задачи учетной политики организации таковы:

- 1) максимально полно отразить деятельность организации;
- 2) сформировать полную и достоверную информацию о ней в целях эффективного управления работой организации.

Учетная политика используется бухгалтерской службой организации, контрольными подразделениями, менеджментом компании. Внешние пользователи также используют приказ по учетной политике, аудиторы - для подтверждения достоверности отчетности, другие пользователи - для понимания отчетности, оценки ее отдельных показателей. Учетная политика имеет важное значение как для самой организации, так и для внешних пользователей.

Учетная политика должна быть полной, своевременной, осмотрительной, непротиворечивой, рациональной, в ней должен соблюдаться приоритет содержания над формой.

Учетная политика организации разрабатывается для целей финансового учета, управленческого учета, налогового учета.

На выбор учетной политики влияет целый ряд факторов, как зависящих, так и не зависящих от хозяйствующего субъекта: это сфера деятельности и размер организации, организационные и технологические особенности; правовой статус; долгосрочность целей; характер закрепления средств; долгосрочность контрактов; квалификация персонала; налоговая и валютная политика государства и др.

Процесс формирования учетной политики состоит из нескольких этапов:

- 1) определение объектов бухгалтерского учета, в отношении которых должна быть разработана учетная политика (определение предмета учетной политики);
- 2) выявление, анализ и оценка факторов, под влиянием которых производится выбор способов ведения бухгалтерского учета (установление конкретных условий, влияющих на формирование учетной политики);
- 3) выбор и обоснование исходных положений построения учетной политики;
- 4) отбор потенциально пригодных для применения организацией способов ведения бухгалтерского учета по каждому приему и объекту учета;

5) отбор способов ведения бухгалтерского учета, пригодных для применения данной организацией;

6) документальное оформление выбранной организацией учетной политики.

Согласно новому Закону о бухучете учетной политикой признается совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета. Экономические субъекты самостоятельно формируют свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.

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

ТЕМА 4. СИСТЕМА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Понятие о бухгалтерских счетах. Назначение и строение бухгалтерских счетов. Счета активные, пассивные и активно-пассивные; Двойная запись на счетах бухгалтерского учета. Корреспонденция между счетами. Простые и сложные бухгалтерские проводки; Синтетический и аналитический учет. Субсчета. Классификация счетов по экономическому содержанию, назначению и структуре. Понятие, сущность и назначение основных счетов; Значение и порядок применения регулирующих счетов. Операционные счета (калькуляционные, собирательно-распределительные и отчетно-распределительные, сопоставляющие (операционно-результатные)); Финансовые счета; Забалансовые счета; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Современные методы и способы обработки аналитической информации при помощи корпоративных информационных систем.

Понятие о бухгалтерских счетах. Назначение и строение бухгалтерских счетов. Счета активные, пассивные и активно-пассивные.

Счета бухгалтерского учета – это способ экономической группировки, текущего отражения состояния и изменений, происходящих с хозяйственными средствами, источниками их формирования в результате хозяйственных операций с целью получения обобщенной информации, необходимой для управления хозяйственной деятельностью организации.

Для учета каждого вида хозяйственных средств, источников их образования и хозяйственных процессов открывается отдельный счет, например, для учета наличных денег – «Касса», для учета товаров – «Товары» и т.д.

Каждый счет представляет собой двустороннюю таблицу, левая часть которой называется Дебет, правая – Кредит. Первоначально эти слова означали: дебет – верю (верит), а кредит – должен. Впоследствии эти понятия утратили свое первоначальное значение и стали применяться как названия сторон счета.

В зависимости от деления баланса на актив и пассив, существуют счета активные и пассивные. Активный счет – открывается в развитие активных статей баланса и предназначен для учета хозяйственных средств. Схема активного счета выглядит следующим образом:

Статья I. ДЕБЕТ
КРЕДИТ

Начальное сальдо (остаток на начало отчетного периода)	– (Уменьшение)
+ (Увеличение)	
Оборот	Оборот
Конечное сальдо	

Рис. 2 – Схема активного счета

Конечное сальдо активного счета определяется по формуле:

Конечное сальдо	=	Начальное сальдо	+	Дебетовый оборот	–	Кредитовый оборот
-----------------	---	------------------	---	------------------	---	-------------------

К активным счетам относятся: 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 58 «Финансовые вложения», 20 «Основное производство», 43 «Готовая продукция» и др.

Пассивные счета – открываются в развитие пассивных статей баланса для отражения информации о наличии и движении источников образования хозяйственных средств. Схему пассивного счета можно представить так:

ДЕБЕТ		КРЕДИТ	
– (Уменьшение)	Оборот	Начальное сальдо (остаток на начало месяца)	+ (Увеличение)
		Оборот	Конечное сальдо

Рис. 3 – Схема пассивного счета

Конечное сальдо пассивного счета определяется по формуле:

Конечное сальдо	=	Начальное сальдо	+	Кредитовый оборот	–	Дебетовый оборот
-----------------	---	------------------	---	-------------------	---	------------------

К пассивным счетам относятся счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал» и др. Но, например, счета 60 и 70 в исключительных случаях могут иметь противоположное, т.е. дебетовое сальдо, например, если мы произвели поставщику предоплату или выплатили аванс работнику.

Помимо активных и пассивных счетов существуют активно-пассивные счета.

ДЕБЕТ		КРЕДИТ		
Начальное сальдо (показывает наличие дебиторской задолженности)	Начальное сальдо (показывает наличие кредиторской задолженности)	}	Счет проявляет себя как активный	
+ Увеличение дебиторской задолженности	– Уменьшение (погашение) дебиторской задолженности			
– Уменьшение (погашение) кредиторской задолженности	+ Увеличение кредиторской задолженности	}	Счет проявляет себя как пассивный	
Оборот	Оборот			
Конечное сальдо (показывает наличие дебиторской задолженности)	Конечное сальдо (показывает наличие кредиторской задолженности)			

Рис. 4 – Схема активно-пассивного счета

Например, счет 76 «Расчеты с поставщиками» может иметь одновременно дебетовое и кредитовое сальдо, которое называется «развернутое сальдо».

Двойная запись на счетах бухгалтерского учета. Корреспонденция между счетами. Простые и сложные бухгалтерские проводки

Сумма каждой хозяйственной операции записывается на счетах бухгалтерского учета дважды (по дебету одного счета и по кредиту другого счета), что и называется двойной записью. Она обеспечивает взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности организации в бухгалтерском учете.

Использование двойной записи имеет большое контрольное значение, так как требует обязательной сбалансированности (равенства) итогов записей на счетах.

Сущность двойной записи заключается в том, что одна и та же хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: по дебету одного счета и по кредиту другого счета в одной и той же сумме.

Если изменения происходят в составе хозяйственных средств, (т.е. затрагиваются активные счета) то на одном счете произойдет увеличение, на другом – уменьшение (увеличение будет отражаться по дебету, уменьшение – по кредиту). Рассмотрим некоторые операции (приведены фрагменты счетов).

Бухгалтерские проводки могут быть простыми и сложными. Простыми проводками называются такие, которые требуют записи суммы хозяйственной операции в дебет одного и в кредит другого счета, т.е. при которых дебетуется один и кредитруется другой счет. Примером простой проводки служит показанная выше запись в дебет счета «Касса» и кредит счета «Расчетные счета».

Сложными называются такие бухгалтерские проводки, когда дебетуются два или несколько счетов и кредитруется один счет или, наоборот, дебетуется один счет и кредитуются два или несколько счетов.

Порядок отражения хозяйственных операций в аналитическом учете, а также взаимную связь аналитических счетов с синтетическими счетами, в развитие которых они ведутся, рассмотрим на следующем примере.

Пример 1. Перечислены деньги с расчетного счета в кассу в сумме 1000 руб. На счетах бухгалтерского учета эта операция будет отражена следующим образом:

Д	50 «Касса»	К	Д	51 «Расчетный счет»	К
1) 1000			1) 1000		

Рис. 5 – Отражение суммы по дебету и кредиту активных счетов

Пример 2. Часть прибыли перечислена в резервный капитал (5000 руб.):

Д	86 «Резервный капитал»	К	Д	84 «Нераспределенная прибыль»	К
	2) 5000		2) 5000		

Рис. 6 – Отражение суммы по дебету и кредиту пассивных счетов

Пример 3. Поступили товары от поставщика на сумму 8000руб.

Д	41 «Товары»	К	Д	60 «Расчеты с поставщиками»	К
3) 8000			3) 8000		

Пример 4. Оплачены счета поставщиков с расчетного счета за поступившие товары	
Д 51 «Расчетный счет»	К 60 «Расчеты с поставщиками»
4) 8000	4) 8000

Рис. 7 – Отражение суммы по дебету и кредиту активного и пассивного счетов

По этим хозяйственным операциям можно составить краткие записи:

Пример 1. Дебет 50, Кредит 51 1000 руб. (или Д 50, К 51)

Пример 2. Дебет 84, Кредит 86 5000 руб. (или Д 84, К 86)

Пример 3. Дебет 41, Кредит 60 8000 руб. (или Д 41, К 60)

Пример 4. Дебет 60, Кредит 51 8000 руб. (или Д 60, К 51)

Все приведенные проводки называются «Простые проводки» (т.е., один дебетуемый счет и один кредитуемый). Помимо простых проводок существуют сложные, в которых участвуют три счета или больше.

Синтетический и аналитический учет. Субсчета.

Для отражения различной по степени детализации информации в бухгалтерском учете используют два вида счетов: синтетические и аналитические.

Синтетические счета в совокупности образуют синтетический учет, аналитические, соответственно, аналитический учет. Синтетический учет отражает обобщающую информацию о наличии и движении имущества предприятия, а также источников его формирования. Синтетические счета ведутся только в денежном выражении. Все рассмотренные ранее счета являются синтетическими. По остаткам синтетических счетов на предприятии составляется бухгалтерский баланс. Синтетические счета называют счетами первого порядка.

Аналитический учет – представлен аналитическими счетами, которые ведутся в разрезе соответствующих синтетических счетов, для более детального отражения информации об объекте учета – хозяйственных средств или их источников, как в натуральном, так и в денежном выражении. Аналитический учет, как правило, количественно-суммовой, поэтому он используется чаще всего, на складах готовой продукции, материальных складах. Аналитические счета прямой связи с балансом не имеют, а находят отражение в нем посредством синтетических счетов. Аналитические счета называют счетами третьего и последующих порядков. Существуют постулаты (правила), которые характеризуют взаимосвязь счетов синтетического и аналитического учета:

Субсчета - это промежуточное учетное звено между синтетическими и аналитическими счетами, которое представляет собой дополнительную группировку показателей однородных аналитических счетов в пределах данного синтетического счета. Например, в рамках синтетического счета «Материалы» аналитические счета группируются по однородным видам материалов на субсчетах: «Сырье и материалы», «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», «Топливо» и т. д. К субсчету «Топливо» можно открыть аналитические счета: «Бензин», «Дизельное топливо», «Керосин» и т. д.

Субсчета могут открываться к любому счету самостоятельно с целью группировки данных аналитического учета.

Обобщение данных текущего бухгалтерского учета. Оборотные ведомости простой и шахматной формы. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам

Для проверки правильности ведения бухгалтерского учета в течение отчетного периода используются оборотные ведомости, которые составляются на основании информации о всех счетах, которые ведутся на предприятии. Оборотная ведомость составляется за месяц или квартал. Оборотная ведомость по счетам синтетического учета представляет собой итоги сальдо и оборотов по всем синтетическим счетам, которые были открыты в отчетном периоде. Контрольное значение оборотной ведомости заключается в проверке правильности составления учетных записей за месяц и подготовке информации для составления баланса. Оборотная ведомость по синтетическим счетам имеет следующий вид (таблица 1).

Таблица 1. – Оборотная ведомость за первый квартал 200х года

Шифр и наименование счета	Начальное сальдо		Обороты за месяц		Конечное сальдо	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01 «Основные средства»						
10 «Материалы»						
60 «Расчеты с поставщиками»						
...						
Итого	*	*	**	**	***	***

1-е равенство
2-е равенство
3-е равенство

1-е равенство – это равенство актива и пассива баланса на начало отчетного периода, то есть суммы на начало месяца, перенесенные из баланса.

2-е равенство – объясняется сущностью двойной записи, (то есть, записанные суммы одновременно по Дебету и Кредиту должны быть одинаковыми)

3-е равенство – вытекает из двух предыдущих.

Классификация счетов по экономическому содержанию, назначению и структуре

Классификация счетов представляет собой упорядоченную научно-обоснованную систему группировки счетов, которая предназначена для правильного отражения имущества, обязательств, хозяйственных процессов и финансовых результатов деятельности организации в бухгалтерском учете, а также для оперативного руководства, контроля и управления.

Все счета бухгалтерского учета подразделяются на экономические однородные группы в соответствии с характерными свойствами счетов и отражаемых на них хозяйственных средств, источников их образования и хозяйственных операций. Важнейшими признаками группировки счетов являются: экономическое содержание счетов, их назначение и структура.

С целью группировки счетов для учета объектов бухгалтерского учета формируются направления:

- Счета учета имущества (хозяйственных средств) по составу и размещению,
- Счета учета источников хозяйственных средств (обязательств)
- Счета учета хозяйственных процессов и финансовых результатов

Классификация счетов по структуре основывается и формируется в зависимости от строения счетов (активный, пассивный, активно-пассивный) и порядка учета хозяйственных операций.

Структура учета во многом зависит от его функции (счет учета основных средств, счет учета финансовых результатов от продажи).

Понятие, сущность и назначение основных счетов

Основные счета предназначены для контроля за наличием и движением имущества по составу и размещению источников их образования. Основными они являются потому, что имеют самостоятельное значение, и объекты учета являются фундаментальной основой хозяйственной деятельности организации.

Рассмотрим схему основного активного счета на примере счетов 01 «Основные средства»:

Схема счета 01 «Основные средства»

Дебет

Кредит

Н.С. Первоначальная стоимость основных средств, находящихся на балансе организации	
--	--

1. Ввод в эксплуатацию основных средств по первоначальной стоимости (Д 01 К 08)	2 Выбытие основных средств по первоначальной стоимости (Д 91 К 01)
Об. Первоначальная стоимость поступивших объектов основных средств	Об. Первоначальная стоимость выбывших объектов основных средств
К.С. Первоначальная стоимость основных средств, находящихся на балансе организации	

Остаточная стоимость основных средств, которая вносится на баланс организации с целью формирования отчетности, определяется следующим образом:

Конечное сальдо 01 – конечное сальдо 02 = Остаточная стоимость основных средств на конец отчетного периода

Основные пассивные счета применяются для учета собственного капитала, резервов, фондов, кредитов и займов. К ним относятся счета: 80 «Уставный капитал»; 82 «Резервный капитал»; 83 «Добавочный капитал»; 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и т.д.

Структура пассивного счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» имеет вид:

Дебет	Кредит
	Н.С. задолженность перед поставщиками на начало периода
Уменьшение задолженности перед поставщиком	Увеличение обязательств перед поставщиками
Суммы, выплаченные поставщику за отчетный период	Суммы, начисленные поставщику к уплате за отчетный период
	К.С. задолженность перед поставщиками на конец отчетного периода

Значение и порядок применения регулирующих счетов.

Регулирующие счета предназначены для уточнения оценки (стоимости) объектов, учитываемых на основных счетах, и открываются в дополнение к основным счетам. Уменьшая или увеличивая оценку объекта они доводят ее до реальной величины. Регулирующие счета существуют следующих видов:

Дополняющие (увеличивают стоимость объекта учета);

Контрарные (уменьшают оценку объекта);

Контрарно-дополняющие (могут уменьшать или увеличивать стоимость объекта).

Дополняющие счета – увеличивают на сумму остатка по счету стоимость имущества, учитываемого на основных счетах

Например, счет 10 «Материалы» является основным, а счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» - дополняющим, поскольку отражает дополнительные расходы, связанные с приобретением материалов (транспортно-заготовительные расходы).

Контрарные счета – на величину своего остатка уменьшают стоимость объекта, отраженного на основном счете:

Например: Первоначальная стоимость основных средств на конец отчетного периода составила 150000 руб., сумма накопленной амортизации к этому моменту составила 25000 руб. На счетах бухгалтерского учета будет отражено:

Д	01 «Основные средства»	К
150000		

Д	02 «Амортизация основных средств»	К
	25000	

150000 – 25000 = 125000 руб. – остаточная стоимость объекта, которая будет отражена в балансе.

Счет 01 является основным активным, а счет 02 – пассивным, контрарным, контр-активным.

Контрарно-дополняющие счета сочетают в себе признаки дополняющих и контрарных счетов, т.е. уменьшают или увеличивают стоимость объекта, учитываемых на основном счете.

Например: поступили товары на предприятие розничной торговли. Учетной политикой установлено, что учет товаров ведется по продажной стоимости (вместе с торговой наценкой). Тогда в учете будут составлены следующие записи:

Счет 42 действует как дополняющий:

Дебет 41 Кредит 60 – 20000 руб. поступили товары от поставщика

Дебет 41 Кредит 42 – 5000 руб. начислена торговая наценка на приобретенный товар

Если организация при приобретении товаров получила скидку, то эта сумма также отражается записью Д 41 К 42, но не дополнительной, а сторнировочной (уменьшающей) записью методом «красное сторно». В этом случае счет 42 выступает как контрарный.

Операционные счета (калькуляционные, собирательно-распределительные и отчетно-распределительные, сопоставляющие (операционно-результатные))

Третья группа счетов (Операционные) включает в себя следующие виды счетов:

- Калькуляционные
- Собирательно-распределительные
- Отчетно-распределительные (бюджетно-распределительные)
- Операционно-результатные (сопоставляющие)

Калькуляционными называют счета учета затрат на производство с помощью которых можно исчислить себестоимость продукции, работ, услуг. С помощью калькуляционных счетов отражается информация о процессе заготовления и производства продукции, работ, услуг.

Процесс заготовления. Процесс заготовления связан с приобретением материально-производственных запасов с целью обеспечения бесперебойного процесса производства. Рассмотрим процесс заготовления на примере счета 10 «Материалы».

Д	Счет 10 «Материалы»	К
Начальное сальдо. Стоимость материалов на начало месяца		РАСХОД МАТЕРИАЛОВ
		Отпуск материалов:
ПОСТУПЛЕНИЕ МАТЕРИАЛОВ		1) в производство по фактической себестоимости (Д 20, 21, 23, К 10)
Расходы связанные с заготовлением:		2) на общепроизводственные нужды (Д 25, К 10)
1) цена материалов по документам поставщика (без НДС) (Д 10, К 60)		3) на общехозяйственные нужды (Д 26, К 10)
2) транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) (Д 10, К 60, 76, 70)		4) на строительство объекта основных средств (Д 08, К 10)
3) таможенные пошлины (Д 10, К 76)		
4) комиссионное вознаграждение посредникам (брокерам) (Д 10, К 60)		
Оборот. Фактическая себестоимость приобретенных материалов		Оборот. Фактическая себестоимость израсходованных материалов
Конечное сальдо. Стоимость материалов на начало месяца		

Процесс производства. Процесс производства – это важнейший этап, связанный с созданием продукции, работ, услуг промышленного предприятия. Для учета производственных затрат используется группа счетов: 20 «Основное производство», 21

«Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства» и др. Процесс производства связан с калькулированием себестоимости производимой продукции, определением общей суммы затрат на ее изготовление. Рассмотрим процесс производства и определения фактической себестоимости выпущенной продукции на примере счета 20 «Основное производство» (счет активный, операционный, калькуляционный).

Важнейшим отличием данного счета от других является то, что конечное сальдо исчисляются раньше, чем кредитовый оборот, и, используя балансовый принцип, определяется фактическая себестоимость выпущенной из производства готовой продукции и сданной на склад.

Д	Счет 20 «Основное производство»	К
Начальное сальдо. Незавершенное производство на начало месяца		
ЗАТРАТЫ, СВЯЗАННЫЕ С ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ: 1). Израсходованы материалы на изготовление продукции (Д 20, К 10) 2). Начислена амортизация оборудования, занятого производством продукции (Д 20, К 02) 3). Начислена заработная плата рабочим за изготовление продукции (Д 20, К 70) 4). Произведены начисления в пенсионный фонд, фонды социального и медицинского страхования (Д 20, К 69) 5). Списаны в конце месяца общепроизводственные и общехозяйственные и прочие расходы (Д 20, К 25, 26)	ВЫПУСК ПРОДУКЦИИ Выпущена из производства готовая продукция и сдана на склад в сумме фактических затрат на ее изготовление (Д 43, К 20)	С
Оборот. Затраты за месяц		Оборот. Фактическая себестоимость выпущенной из производства продукции
Начальное сальдо. Незавершенное производство		

Незавершенное производство (на кон. мес.) можно определить одним из следующих способов: Расчетным (на основании первичных и сводных документов). Инвентарным (при проведении инвентаризации остатков незавершенного производства).

Собирательно-распределительные счета предназначены для учета косвенных затрат, связанных с производством продукции, работ, услуг. К этим счетам относятся: 25 «Общепроизводственные расходы», и 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». Счета активные. В течение месяца соответствующие расходы собирают по дебету этих счетов, а в конце отчетного периода их списывают на издержки производства (сч. 20, 21, 23) предварительно распределив между стоимостью готовой продукции и незавершенным производством.

К отчетно-распределительным относят счета, на которых учитываются затраты, понесенные организацией в одном отчетном периоде, но относящиеся к нескольким смежным отчетным периодам. Для учета данного вида расходов используется активный счет 97 «Расходы будущих периодов». Примером пассивных отчетно-распределительных счетов являются счета 96 «Резервы предстоящих расходов» и 98 «Доходы будущих периодов».

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов» предназначен для отражения информации о наличии и движении сумм резервов, в целях равномерного распределения затрат по периодам и включения их в себестоимость продукции.

На счете 98 «Доходы будущих периодов» отражаются доходы полученные (или начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к нескольким будущим периодам,

например, поступившая арендная плата, безвозмездно полученные ценности, а также разница между балансовой стоимостью недостач и суммой подлежащей взысканию с виновных лиц. По кредиту счета отражают поступившие (начисленные) суммы, по кредиту – их списание на счета 90, 91, 99.

Операционно-результатные (сопоставляющие) счета предназначены для отражения информации о заключительном этапе производственного цикла – процессе продажи продукции, работ, услуг и других видов активов. К ним относятся счета:

90 «Продажи», - предназначен для отражения информации о реализации продукции, работ, услуг (по основным видам деятельности).

91 «Прочие доходы и расходы» - отражает результаты реализации прочих активов.

Оба счета по отношению к балансу являются активно-пассивными. Рассмотрим схему счета 90 «Продажи»:

Д	90 «Продажи»	К
Сальдо не имеет		Сальдо не имеет
РАСХОДЫ Расходы, связанные с продажей продукции 1. Списание себестоимости проданной продукции (Д 90, К 43) 2. Транспортные расходы (Д 90, К 44) 3. Начислен НДС (Д 90, К 68) Прибыль от продажи (Д 90 К 99)		ДОХОДЫ Выручка от реализации (Д 62 (или 51) К 90) Убыток от продажи (Д 99 К 90)
Оборот. Сумма накопленных за месяц расходов, связанных с продажей продукции		Оборот: Сумма поступившей (отраженной в учете) выручки от продажи
–		–

В конце отчетного периода путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов определяется прибыль или убыток от продаж. Если кредитовый оборот окажется больше дебетового, то финансовым результатом окажется прибыль, если наоборот – то убыток.

Финансовые счета.

Финансовые (финансово-результатные) счета предназначены для учета результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Для этого предназначены счета 99 «Прибыли и убытки» (П), 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (А-П), 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (А). рассмотрим схему счета 99. По кредиту отражаются суммы прибыли, по дебету – величина убытков (и суммы использованной прибыли отчетного периода).

Д	99 «Прибыли и убытки»	К
Сальдо не имеет		Сальдо не имеет
УБЫТКИ (ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ПРИБЫЛИ) (Д 99, К 90, 91) (Д 99, К 68) Нераспределенная прибыль (Д 99, К 84/1)		ПРИБЫЛЬ полученная по итогам отчетного периода (Д 90, 91, К 99) Непокрытый убыток (Д 84/2, К 99)
–		–

В конце отчетного года определяется чистая прибыль, т.е. конечный финансовый результат деятельности организации. Заключительными записями на 31 декабря сумма полученной чистой прибыли списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (убыток – в дебет счета 84 с кредита счета 99) и счет 99 закрывается.

Забалансовые счета

Все бухгалтерские счета делятся на две группы: балансовые и забалансовые.

Балансовые счета – обеспечивают учет хозяйственных средств, источников их формирования, хозяйственных процессов и финансовых результатов. Остатки по этим счетам отражаются в балансе.

Забалансовые счета предназначены для отражения информации о движении ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его распоряжении (например, арендованных основных средств), или материальных ценностей на ответственном хранении, сырья, полученного в переработку (так называемое, давальческое сырье), а также других средств, не имеющих существенную стоимость (ценность), но приносящих доход организации, а также списанных обязательств, условных прав и обеспечения гарантий.

Забалансовые счета имеют трехзначный шифр и наименование:

Счет 001 «Арендованные основные средства»

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

Счет 003 «Материалы, принятые в переработку» и т.д.

Бухгалтерский учет на этих счетах ведется по простой схеме (т.е. без составления двойной записи). Например, при поступлении арендованных основных средств в бухгалтерии составляется запись: Дебет сч. 001

При выбытии объекта: Кредит сч. 001

При составлении баланса остатки по забалансовым счетам сводятся в справку, которая приводится в конце формы №1 «Бухгалтерский баланс».

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению

На второй стадии учетного процесса происходят систематизация и группировка информации – процедуры, позволяющие всесторонне и полно охватить и упорядочить сведения о многообразной хозяйственной деятельности предприятия, его имуществе, расчетах, обязательствах, финансовых результатах. Именно на этой стадии полученная из первичных документов информация обобщается и отражается на счетах бухгалтерского учета, перечень которых приводится в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Планом счетов бухгалтерского учета называют перечень счетов, отражающий систематизированную группировку необходимой информации о всесторонней хозяйственной деятельности предприятия и определяющий такую организацию бухгалтерского учета, которая позволяет получать эту информацию для оперативного руководства и управления производством, повседневного контроля в интересах собственников, других заинтересованных лиц, органов государственного управления.

План счетов разработан Минфином РФ при участии группы экспертов ООН, утвержден 31.10.2000г и введен в действие с 01.01.01г.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцию по его применению рекомендовано использовать на всей территории страны и всеми организациями независимо от их ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовых форм.

Содержание плана счетов: в едином плане предусмотрено около 80 синтетических счетов (счета первого порядка), которые сгруппированы в разделы:

Раздел I. Внеоборотные активы

Раздел II. Производственные запасы

Раздел III. Затраты на производство

Раздел IV. Готовая продукция и товары

Раздел V. Денежные средства

Раздел VI. Расчеты

Раздел VII. Капитал

Раздел VIII. Финансовые результаты

Забалансовые счета.

Раздел №2 «Методы и способы учета имущества организации и его источников»

ТЕМА 5. Методика учета основных средств, инвестиций в основной капитал и ее влияние на финансовые результаты организации

Влияние различных методов и способов учета основных средств на финансовые результаты деятельности организации; Учет вложений во внеоборотные активы; Понятие и классификация основных средств; Оценка основных средств; Учет движения основных средств; Порядок начисления и учет амортизации; Учет операции по аренде, лизингу; Учет нематериальных активов; Учет затрат на НИОКР; Инвентаризация основных средств и НМА. Отражение особенностей учета внеоборотных активов в учетной политике организации.

Организация бухгалтерского учета основных средств регулируется Положением по

бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01).

Основные средства – часть имущества, используемая в качестве средств труда и удовлетворяющая условиям:

- использование этих активов в процессе производства продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное пользование;
- их использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организацией не предполагается перепродажа данных активов;
- способность данных активов приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

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

Единицей бухгалтерского учета основных средств является **инвентарный объект**.

Инвентарный объект основных средств – объект со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов — это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированный на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно. При наличии у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

К основным средствам относятся:

- здания;
- сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- инструмент;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- рабочий, продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения;
- внутрихозяйственные дороги;
- прочие соответствующие объекты.

По степени использования ОС подразделяются на:

- находящиеся в эксплуатации;
- имеющиеся в запасе;
- находящиеся на реконструкции и частичной ликвидации;
- переведенные на консервацию;
- переданные в аренду.

По принадлежности ОС подразделяются на:

- собственные;
- арендованные;
- находящиеся в оперативном управлении.

По назначению ОС подразделяются на:

- производственные;

– непроизводственные.

Активы, отвечающие условиям признания основными средств и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 100 000 руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе *материально-производственных запасов*. Для обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть обеспечен надлежащий контроль за их движением.

Оценка основных средств.

В бухгалтерском учете различают первоначальную, восстановительную и остаточную стоимость (оценку) основных средств.

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных за плату, включает сумму фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление объектов за вычетом НДС и других возмещаемых налогов (за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

В состав фактических затрат включаются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств; таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемая в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Первоначальная стоимость основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется в сумме денежной оценки, согласованной с учредителями организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальной стоимостью основных средств, в случаях безвозмездного получения является текущая рыночная стоимость объектов на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, которую устанавливают исходя из цены, на основе которой в сравнимых обстоятельствах организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

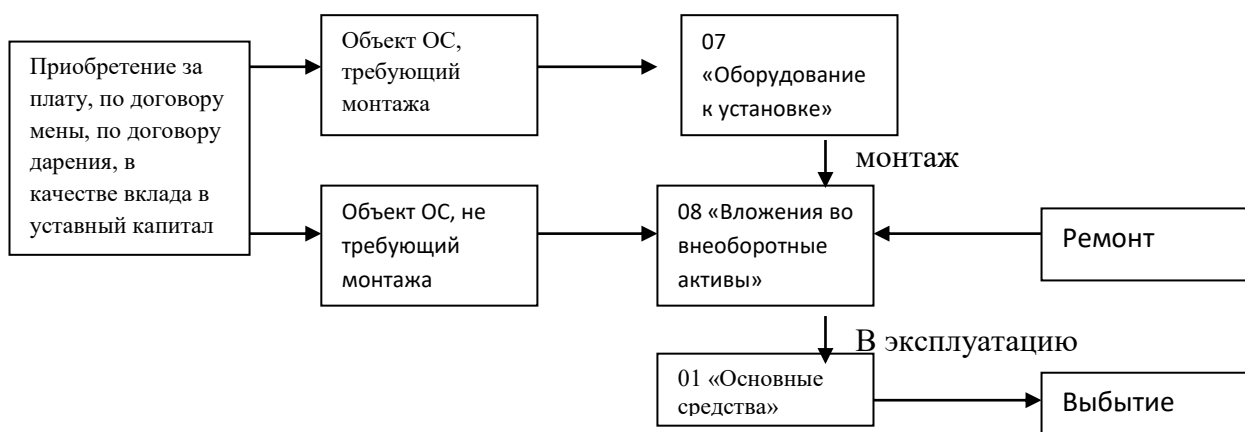
Восстановительная стоимость основных средств – это стоимость их воспроизводства. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

Остаточная стоимость определяется как разность между первоначальной или восстановительной стоимостью и суммой начисленной амортизации основных средств.

Учет движения основных средств.

Движение основных средств предполагает осуществление хозяйственных операций поступления, внутреннего перемещения и выбытия основных средств.

Схема движения объектов основных средств.



Для аналитического учета и контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту присваивается инвентарный номер.

Для первичного учета основных средств используются унифицированные формы первичных документов:

- «Инвентарная карточка учета объекта основных средств»;
- «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»;
- «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)» и др.

Синтетический учет наличия и движения основных средств, находящихся в собственности организации, осуществляется на следующих счетах:

- 01 «Основные средства»;
- 02 «Амортизация основных средств»;
- 07 «Оборудование к установке»;
- 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
- 83 «Добавочный капитал».

Поступление объектов основных средств в организацию.

Основные средства поступают в организацию следующими способами:

- приобретение объектов за плату;
- строительство объектов (подрядным или хозяйственным способом);
- вклад учредителя в уставный капитал организации;
- безвозмездное получение;
- по договору мены.

Отражение на счетах бухгалтерского учета поступления объектов основных средств, не требующих монтажа, представлено в таблице 1.

Таблица 1

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Приняты к оплате счета поставщиков за оборудование, не требующее монтажа: – покупная стоимость оборудования – НДС	08	60
		19	60
2	Приняты к оплате счета консультационных, посреднических, транспортных организаций: – на стоимость услуг – НДС	08	60,76
		19	60,76
3	Произведена оплата с расчетного счета:		

	– стоимости объекта стоимости	60	51
	– услуг	76	51
4	Объект принят в эксплуатацию по первоначальной стоимости	01	08
5	Списан уплаченный НДС на зачет с бюджетом	68	19

Отражение на счетах бухгалтерского учета поступления объектов основных средств, требующих монтажа, представлено в таблице 2.

Таблица 2

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Приняты к оплате счета поставщиков за оборудование, требующее монтажа: – покупная стоимость оборудования – НДС	07 19	60 60
2	Приняты к оплате счета транспортных организаций: – на стоимость доставки – НДС	07 19	60,76 60,76
3	Произведена оплата с расчетного счета: – стоимости оборудования – стоимости транспортной услуги	60 60,76	51 51
4	Передано оборудование в монтаж или на сборку	08	07
5	Приняты к оплате счета подрядчиков: – на стоимость выполненных монтажных работ – НДС	08 19	60 60
6	Произведена оплата с расчетного счета стоимости монтажных и сборочных работ	60	51
7	Приняты к бухгалтерскому учету основные средства по первоначальной стоимости	01	08
8	Списан уплаченный НДС на зачет с бюджетом	68	19

Отражение на счетах бухгалтерского учета поступления объектов основных качестве вклада в уставный капитал, представлено в таблице 3.

Таблица 3

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Отражается сумма задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал	75	08
2	Отражается погашение задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал путем передачи основных средств, оборудования, незавершенных капитальных вложений	08	75
3	Отражаются расходы по доставке, монтажу, установке оборудования и независимой оценке объектов основных средств	08	23,60 76,70,69
4	Приняты к бухгалтерскому учету основные средства, поступившие в качестве вклада в уставный капитал	01	08

Отражение на счетах бухгалтерского учета безвозмездного поступления объектов основных, представлено в таблице 4.

Таблица 4

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Оприходованы объекты основных средств по рыночной стоимости	08	98
2	Отражаются расходы по доставке, монтажу, установке оборудования	08	23,60 76,70,69
3	Объект принят в эксплуатацию по первоначальной стоимости	01	08

Отражение на счетах бухгалтерского учета поступления объектов основных, по договору мены представлено в таблице 5.

Таблица 5

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Отражена задолженность покупателя за полученную им продукцию, исходя из стоимости предполагаемой к получению продукции	62	90
2	Списана себестоимость реализованной по договору мены продукции	90	43
3	Отражена стоимость приобретенных объектов основных средств: – по себестоимости переданной продукции – НДС	08 19	60 60
4	Произведен взаимозачет задолженностей, исходя из стоимости реализованной продукции	60	62
5	Списана разница в стоимости продукции, сформированная на счете	90 62	62 90
6	Принят объект в эксплуатацию	01	08
7	Списан уплаченный НДС на зачет с бюджетом	68	19
8	отражен финансовый результат от сделки: – прибыль – убыток	90 99	99 90

При перемещении внутри организации объектов, не требующих монтажа, затраты по перемещению включаются в общехозяйственные расходы:

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит счетов 23 «Вспомогательные производства», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др.

Затраты по монтажу перемещенных объектов и устройству фундамента на новом месте их эксплуатации включаются в первоначальную стоимость таких объектов.

Бухгалтерские записи, отражающие движение основных средств внутри организации, представлены в таблице 6.

Таблица 6

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Отражаются затраты по монтажу перемещенных основных средств	08	10,23,69,70 и др
2	Затраты по монтажу присоединены к стоимости	01	08

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

Выбытие объектов основных средств из организации.

Выбытие объектов основных средств из организации может происходить в результате:

- продажи;
- прекращения использования при моральном или физическом износе;
- передачи в качестве вклада в уставный капитал другой организации;
- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
- передачи по договорам мены, дарения;
- внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации;
- частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции;
- других причин.

Доходы и расходы, связанные с выбытием объектов основных средств, отражаются в составе прочих доходов и расходов.

Отражение на счетах бухгалтерского учета выбытия объектов основных, представлено в таблице 7.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Списывается первоначальная стоимость объекта	01/2	01
2	Списывается начисленная амортизация по объекту	02	01
3	Списывается остаточная стоимость объекта	91	01/2
4	Отражается задолженность покупателей	62	91
5	Начислен к перечислению в бюджет НДС	91	68
6	Оприходованы материалы от ликвидации объектов основных средств	10	91
7	Отражаются расходы, связанные с выбытием основных средств (демонтаж, разборка и пр.)	91	10,23,60, 69,70и др.
8	Отражается сумма вклада в уставный капитал других организаций (по согласованию сторон)	58/1	91

Порядок начисления и учет амортизации.

В процессе эксплуатации ОС постепенно теряют свои потребительские и физические качества и становятся непригодными к использованию. За период эксплуатации объекта его стоимость должна быть перенесена на вновь созданный продукт полностью. Но т.к. себестоимость продукции предприятия исчисляется ежемесячно, то и стоимость изношенной части ОС определяется каждый месяц для включения в затраты в виде износа ОС. Различают физический и моральный износ объектов основных средств.

Физический износ – это утрата основными средствами своей потребительской стоимости в результате снашивания деталей, воздействия естественных природных факторов и агрессивных сред.

Моральный износ – это утрата стоимости вследствие снижения стоимости воспроизводства аналогичных объектов основных средств, обусловленных совершенствованием технологии и организации производственного процесса.

Амортизация основных средств – это систематическое уменьшение первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств на протяжении срока его полезного использования.

Амортизация начисляется по основным средствам, находящимся у предприятия на праве собственности (в оперативном управлении, хозяйственном ведении). Амортизация начисляется с месяца, следующего за месяцем принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету. Прекращается начисление амортизации с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объектов основных средств.

Начисляется амортизация до полного погашения стоимости объектов основных средств либо списания объектов основных средств, ежемесячно независимо от результатов финансово-хозяйственной деятельности организации.

Приостанавливается начисление амортизации в случаях, когда объекты основных средств находятся:

- на консервации по решению руководителя организации сроком более трех месяцев;
- на модернизации и реконструкции сроком более 12 месяцев.

По объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом.

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

Не амортизируются:

- земельные участки;

- объекты природопользования;
- объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.

Важное значение имеет определение срока полезного использования объектов ОС. Срок полезного использования определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования объекта ОС 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 (например, срок аренды).

Амортизация объектов основных средств начисляется одним из следующих способов:

1. линейным;
2. уменьшаемого остатка;
3. списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
4. списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Один из способов применяется по группе однородных объектов в течение всего срока их полезного использования.

При линейном способе амортизационные отчисления определяются, исходя из первоначальной стоимости и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования объекта.

При амортизации по способу уменьшаемого остатка отчисления определяются, исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования амортизационные отчисления определяются, исходя из первоначальной стоимости объекта и соотношения лет, оставшихся до окончания срока службы, к сумме чисел лет.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) размер амортизационных отчислений определяется за каждый отчетный период, исходя из первоначальной стоимости и соотношения фактического объема продукции в натуральном выражении за отчетный период к предполагаемому объему выпуска продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Учет амортизации основных средств ведётся на счёте 02 «Амортизация основных средств» методом её накопления.

Сумма начисленной амортизации в балансе-нетто отдельной статьей не отражается.

Начисленная амортизация вычитается из первоначальной стоимости объектов основных средств, образуя остаточную стоимость объектов основных средств, по которой они отражаются в балансе.

Начисление амортизации отражается по Дебету счетов 20, 23, 25, 26, 29, 44 и Кредиту счета 02 – в зависимости от места эксплуатации объекта.

Учет операций по аренде и лизингу.

В настоящее время в хозяйственной деятельности организаций получили значительное распространение арендные отношения. В аренду могут быть переданы земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования.

В хозяйственной деятельности организаций распространение получили текущая аренда, долгосрочная аренда основных средств, а также финансовая аренда, или лизинг.

При передаче основных средств в текущую аренду право собственности сохраняется

за арендодателем. Передача объекта в аренду оформляется актом (накладной) приема-передачи основных средств. В инвентарной карточке объекта бухгалтерией арендодателя делается отметка о передаче объекта в аренду.

Бухгалтерский учет арендных операций у арендодателя зависит от предмета деятельности организации. Если передача основных средств во временное владение (пользование) является предметом деятельности организации, то доходы и расходы, связанные с арендными операциями, отражаются в составе доходов и расходов по обычным видам деятельности. Если передача основных средств в аренду не является предметом уставной деятельности, то доходы и расходы арендодателя включаются в состав прочих расходов.

Отражение на счетах бухгалтерского учета операций при передаче имущества в аренду арендодателем представлено в таблице 9.

Таблица 9

Учет арендованных основных средств у арендодателя.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
При включении арендных операций в состав основных видов деятельности			
1	Отражаются расходы, связанные с передачей основных средств в текущую аренду	20,23,25,26	02,05,10 и др
2	Отражается списание расходов, связанных с передачей основных средств в текущую аренду	90	20,23,25,26
3	Отражаются доходы, связанные с передачей основных средств в текущую аренду	76	90
4	Начислен к перечислению в бюджет НДС	90	68
При отражении доходов и расходов от арендных операций в составе операционных			
5	Отражаются расходы, связанные с передачей основных средств в текущую аренду	91	02, 05, 10 и др.
6	Отражаются доходы, связанные с передачей основных средств в текущую аренду	76	91
7	Начислен к перечислению в бюджет НДС	91	68

В бухгалтерском учете арендатора основанием для отражения арендных операций является акт приемки имущества в аренду. Арендатор учитывает взятое в аренду имущество на забалансовом счете и в инвентарной карточке. Арендатор начисляет сумму причитающейся к уплате арендной платы в сроки, установленные договором.

Учет арендованных основных средств у арендатора.

Таблица 10

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Отражается поступление арендованных основных средств	001	
2	Отражается причитающаяся к уплате арендная плата за аренду основных средств НДС	20, 23, 25,26 19	76 76
3	Отражается перечисление арендной платы (в том числе НДС) арендодателю	76	51
4	Отражается возврат арендодателю арендованных основных средств		001

Аналитический учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется по арендодателям, каждому объекту арендованных основных средств по копиям инвентарных карточек, полученным от арендодателя. Затраты на ремонт арендованных основных средств, произведенные за счет арендатора, учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности.

Отношения в части финансовой аренды (лизинг) регулируются Федеральным законом «О финансовой аренде (лизинге)» и Указаниями об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга.

Договор финансовой аренды (лизинга) — это договор, согласно которому арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и передать это имущество арендатору за плату во временное владение и пользование. Таким договором может быть предусмотрено, что выбор продавца и приобретаемого имущества осуществляется лизингодателем.

Учет нематериальных активов

Организация бухгалтерского учета нематериальных активов регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000).

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

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;
- возможность идентификации (выделения, отделения) этих активов от другого имущества организации;
- использование в производстве продукции при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- способность этого имущества приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;
- наличие документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные Документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.).

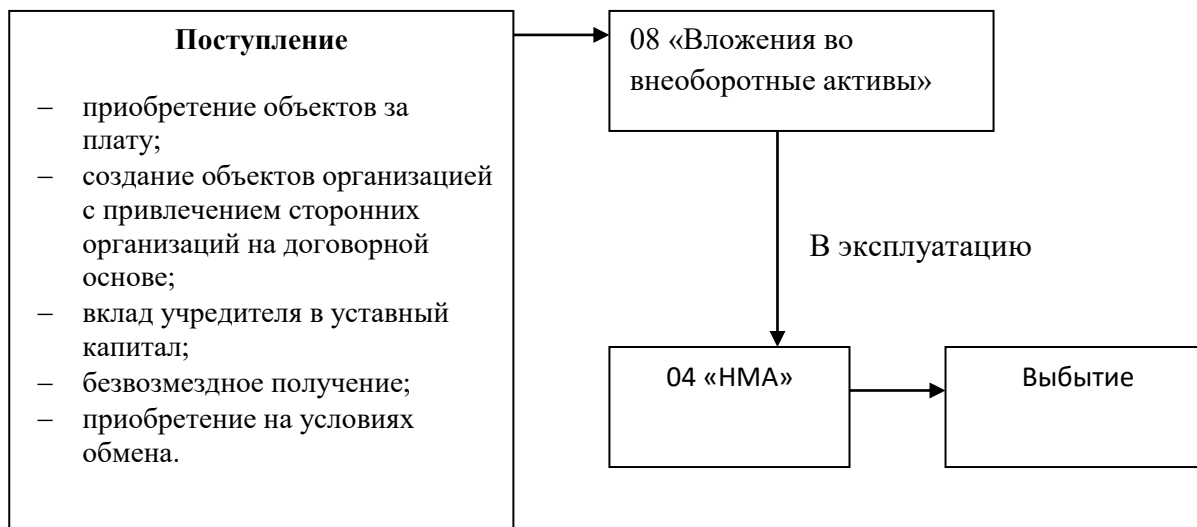
Основные классификационные группы нематериальных активов.

1. Исключительные права патентообладателя на изобретения, промышленные образцы, полезные модели и селекционные достижения
 2. Исключительные авторские права на программы для ЭВМ и базы данных
 3. Исключительные права владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров
 4. Деловая репутация организации, организационные расходы
- Регистрация и использование объектов, относящихся к нематериальным активам, регулируются законодательством Российской Федерации.

Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.п.

К бухгалтерскому учету нематериальные активы принимаются по первоначальной стоимости.

Схема движения нематериальных активов.



Постановка на учет нематериальных активов проводится при получении:

- имущественных прав на предмет авторского договора, включая топологию (элементы интегральных микросхем), после регистрации договора;
- права собственности согласно договору купли-продажи на программы для ЭВМ и базы данных;
- права на использование товарного знака и знака обслуживания либо объектов патентопользователя (изобретения, промышленного образца) на основании лицензионного договора после его регистрации.

Для учета наличия и движения нематериальных активов основанием являются первичные документы:

- акты приема и передачи;
- протоколы собраний учредителей;
- акты на списание нематериальных активов.

Единица бухгалтерского учета НМА представлена в виде инвентарного объекта.

Инвентарный объект – совокупность прав, возникающих из одного охранного документа (патента, свидетельства, договора уступки прав и т. п.).

Основным регистром **аналитического учета** нематериальных активов являются инвентарные карточки учета объектов нематериальных активов, которые открываются отдельно на каждый инвентарный объект. Если количество объектов незначительно, то ведется инвентарная книга учета объектов нематериальных активов.

Синтетический учет наличия и движения нематериальных активов осуществляется на счетах:

- 04 «Нематериальные активы» (по соответствующим субсчетам);
- 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов».

Методология учета поступления НМА зависит от способа их поступления. Отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с поступлением НМА в организацию, представлены в таблицах 1 – 5.

Деловая репутация организации.

Стоимость любого предприятия отлична от совокупной стоимости его активов и пассивов. А разница между покупной ценой предприятия и стоимостью его активов и обязательств составляет **деловую репутацию** организации.

В бухгалтерском учете деловая репутация отражается только при совершении сделки купли-продажи предприятия. При этом деловая репутация может быть положительной или отрицательной.

Положительную деловую репутацию необходимо рассматривать как надбавку, выплачиваемую покупателем в обеспечение будущей потенциальной доходности приобретенного предприятия. Это означает, что средства, затраченные на приобретение деловой репутации, принесут экономическую выгоду, прибыль в будущем.

Ее учитывают как отдельный инвентарный объект на счете 04 «Нематериальные активы». А затем в течение 20 лет (но не более срока деятельности предприятия) деловая репутация амортизируется путём равномерного уменьшения её первоначальной стоимости Д 20 К 04.

Отрицательную деловую репутацию следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием у предприятия стабильных покупателей, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.

Ее учитывают как доходы будущих периодов по кредиту счета 98, а затем равномерно ежемесячно списывается на финансовые результаты, как операционный доход Д 98 К 91.

При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репутация организации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью проданной организации.

Выбытие нематериальных активов производится путем списания стоимости с баланса организаций в результате:

- уступки исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности другому юридическому или физическому лицу (за денежные средства или в обмен на иное имущество);
- вклада в уставный капитал другой организации;
- безвозмездной передачи;
- прекращения срока действия или аннулирования охранного документа;
- морального устаревания и др.

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

Отражение на счетах бухгалтерского учета выбытия НМА представлено в таблице 11.

Таблица 11

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Списывается начисленная амортизация по объекту	05	04
2	Списывается остаточная стоимость объекта	91	04
3	Отражается задолженность покупателей	62	91
4	Начислен к перечислению в бюджет НДС	91	68
5	Списаны затраты по выбытию	91	44,60,76
6	Отражается сумма вклада в уставный капитал других организаций (по согласованию сторон)	58/1	91
7	Отражен финансовый результат от выбытия НМА:		
	– прибыль	91/9	99
	– убыток от реализации	99	91/9

Стоимость объектов нематериальных активов погашается путем начисления амортизации в течение установленного срока их полезного использования.

Амортизационные отчисления определяются одним из следующих способов:

- линейным;
- уменьшаемого остатка;

- списания стоимости пропорционально объему продукции, работ, услуг.

Один из способов по группе однородных нематериальных активов применяется в течение всего срока их полезного использования.

Срок полезного использования нематериальных активов определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Суммы начисленной амортизации НМА оформляются записями:

- Дебет счета **20, 23, 25, 26, 44, 91-2** и др.

Кредит счета **05** – начислена амортизация НМА путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете;

- Дебет счета **20, 23, 25, 26, 44, 91-2** и др.

Кредит счета **04** – начислена амортизация НМА путем уменьшения их первоначальной стоимости.

Инвентаризация основных средств и НМА

Порядок проведения инвентаризации ОС и отражение ее результатов в бухгалтерском учете регулируются «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» приказ Минфина России от 13.06.1995 № 49.

Инвентаризация проводится с целью подтверждения фактического наличия ОС в натуре по местам их эксплуатации или местонахождения и по данным бухгалтерского учета. Кроме случаев, когда проведение инвентаризации является обязательной процедурой инвентаризация основных средств проводится один раз в три года, а книжного фонда библиотек – один раз в пять лет. Другие сроки проведения инвентаризации устанавливает руководитель организации.

Членами инвентаризационной комиссии устанавливается фактическое наличие и техническое состояние ОС. Итоги проверки заносятся в инвентаризационные описи.

Выявленные неучтённые объекты ОС приходят:

- по первоначальной стоимости Д 01 К 91/1
- на сумму износа Д 91/2 К 02

Установленную недостачу ОС отражают:

- на первоначальную стоимость Д 01/2 К 01
- на сумму износа Д 02 К 01/2
- на остаточную стоимость Д 94 К 01/2

При установлении виновника и признании его судом

- недостачу относят на виновное лицо Д 73/2 К 94

В случае отсутствия виновного лица

- списывают сумму недостачи на убытки Д 91/2 К 94

Учет долгосрочных инвестиций.

Долгосрочные инвестиции — это затраты предприятия на создание, увеличение размеров, а также на приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше 1 года), не предназначенных для продажи.

Долгосрочные инвестиции связаны со следующими действиями:

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

- приобретением зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других объектов основных средств;

- приобретением земельных участков и объектов природопользования;

- приобретением и созданием нематериальных активов;

- приобретением и откормом взрослого и рабочего скота;

- расходов на научно-исследовательские, опытно конструкторские и технологические работы (НИОКР).

Для учета долгосрочных инвестиций используют счета:

- 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- 07 «Оборудование к установке».

На счете 07 «Оборудование к установке» застройщик учитывает оборудование, требующее монтажа.

Приобретение оборудования к установке отражают проводками:

- на покупную стоимость и затраты на доставку – Д 07 К 60, 76;
- на сумму НДС – Д 19 К 60, 76.

При передаче в монтаж оборудования на основании акта передачи делают проводку – Д 08 К 07.

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, учитывают сразу на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» и делают проводки:

- на покупную стоимость и затраты на доставку – Д 08 К 60, 76;
- на сумму НДС – Д 19 К 60, 76.

Существует два способа долгосрочных инвестиций:

- хозяйственный;
- подрядный.

Хозяйственный способ — это выполнение строительных и монтажных работ своими силами. Организации, осуществляющие долгосрочные инвестиции хозяйственным способом, должно создать в своем хозяйстве строительно-монтажные участки, цехи, отделы.

Фактические затраты на строительство и монтажные работы, произведенные застройщиком, относят:

- Д-т 08 К-т 10, 70, 69, 02, 76, 60;
- Д-т 23 К-т 10, 70, 69, 02, 76, 60;
- в конце месяца их списывают Д-т 08 К-т 23.

Аналитический учет долгосрочных инвестиций в основные средства ведут по каждому объекту в целом и по видам работ ежемесячно и нарастающим итогом с начала строительства до ввода объекта в действие в ведомости № 18 по дебету счетов 08, 07. Ее открывают на год.

Синтетический учет долгосрочных инвестиций ведут в журнале-ордере № 16 по кредиту счетов 08, 07. Его заполняют на основании итоговых данных ведомости № 18.

Затраты организации, выполняемые хозяйственным способом, подлежат включению в налогооблагаемую базу при расчете суммы НДС, подлежащей взносу в бюджет по ставке 18%.

Налогооблагаемая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщиков на их выполнение, включая расходы реорганизованной (реорганизуемой) организации.

Налоговый кодекс РФ позволяет возмещать НДС по:

- материалам (работам, услугам), которые были использованы при выполнении строительно-монтажных работ;
- строительно-монтажным работам для собственного потребления.

Подрядный способ — это выполнение проектирования, подбор оборудования, строительство и монтажные работы сторонней организацией, т. е. подрядчиком. Объект сдается заказчику «под ключ».

При подрядном способе на соответствующих объектах заказчик и подрядчик ежемесячно составляют акт о приемке выполненных строительно-монтажных работ. Стоимость выполненных работ определяется по сметной стоимости.

На основании ежемесячных счетов подрядчика, принятых к оплате, заказчик делает проводки:

- на сумму выполненных работ – Д 08 К 60;
- на сумму НДС – Д 19 К 60;
- оплата счетов подрядчика – Д 60 К 51.

Окончательный расчет с подрядчиком происходит после завершения строительства объекта и утверждения акта государственной приемочной комиссией о вводе объекта в эксплуатацию. При вводе построенного объекта в эксплуатацию и постановке на учет в состав основных средств делают бухгалтерскую запись на инвентарную стоимость –

Д-т 01 К-т 08.

Суммы НДС, уплаченные подрядным организациям при строительстве производственных основных средств, в первоначальную стоимость объектов не включаются и подлежат возмещению из бюджета. Организация сможет принять НДС по строительно-монтажным работам к вычету сразу же, как только работы и услуги будут учтены на счете 08 (в каждом налоговом периоде).

ТЕМА 6. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Методы оценки МПЗ и их влияние на финансовые результаты деятельности организации; Документальное оформление и контроль поступления МПЗ; Учет приобретения материалов; Влияние различных методов списания МПЗ в производство на управление затратами организации; Учет НДС по приобретенным ценностям; Инвентаризация МПЗ. Материально-производственные запасы в системе управленческого учета.

Учет материально-производственных запасов регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, которыми регулируются определение, оценка, учет движения и отражение информации о материально-производственных запасах в бухгалтерской отчетности.

Материально-производственные запасы – это часть активов организации:

- используемая в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи, выполнении работ, оказании услуг;
- предназначенная для продажи;
- используемая для управленческих нужд организации.

Производственные запасы классифицируются:

1. по роли и назначению в процессе производства;
2. по техническим свойствам.

1. По роли и назначению в процессе производства производственные запасы подразделяются на основные и вспомогательные.

Основные производственные запасы – это предметы труда, составляющие основу изготавливаемой продукции:

- сырье – продукция добывающей промышленности и сельского хозяйства;
- основные материалы – продукция обрабатывающей промышленности;
- покупные полуфабрикаты – материалы, прошедшие определенную обработку, но еще не ставшие готовой продукцией;
- комплектующие изделия – материальные ценности, предназначенные для комплектации изготавливаемого объекта.

Вспомогательные производственные запасы – это предметы труда, придающие объекту определенные свойства и качества (лаки, краски и т. п.) или используемые для содержания средств труда (смазочно-обтирочный материал).

2. Классификация по техническим свойствам используется в технологии производства и организации аналитического учета:

- сырья и материалов;
- покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, конструкций и деталей;

- топлива;
- тары и тарных материалов;
- запасных частей;
- прочих материалов;
- строительных материалов;
- материалов, переданных в переработку на сторону.

Каждая из этих групп делится на подгруппы, где приводится перечень наименований материалов с описанием их технических признаков. Данная классификация является основой при разработке номенклатуры.

Номенклатура – это систематизированный перечень всех материалов, потребляемых в производстве. Каждому материалу присваивается номенклатурный номер (код).

Номенклатурный номер – это условное (кодовое) обозначение реально существующего объекта.

В качестве *единицы бухгалтерского учета производственных запасов* может выступить:

- номенклатурный номер материально-производственного запаса;
- партия;
- однородная группа и т. п.

Учетной единице присваивается соответствующий номенклатурный номер.

В бухгалтерском учете **оценка** производственных запасов производится по фактической себестоимости. В текущем учете организации могут производить оценку материалов по учетной цене и отдельно учитывать отклонения фактической себестоимости материалов от учетной цены. В бухгалтерской отчетности материалы оцениваются по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение. НДС и иные возмещаемые налоги (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ) в фактическую себестоимость не включаются.

К фактическим затратам относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- расходы за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены запасы;
- затраты по заготовке и доставке запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. В фактическую себестоимость в данном случае включаются фактические затраты организации на доставку материально-производственных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Фактическая себестоимость запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ. В фактическую себестоимость включаются фактические затраты организации на доставку материально-производственных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Фактическая себестоимость запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам мены, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость таких активов устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет стоимость аналогичных активов.

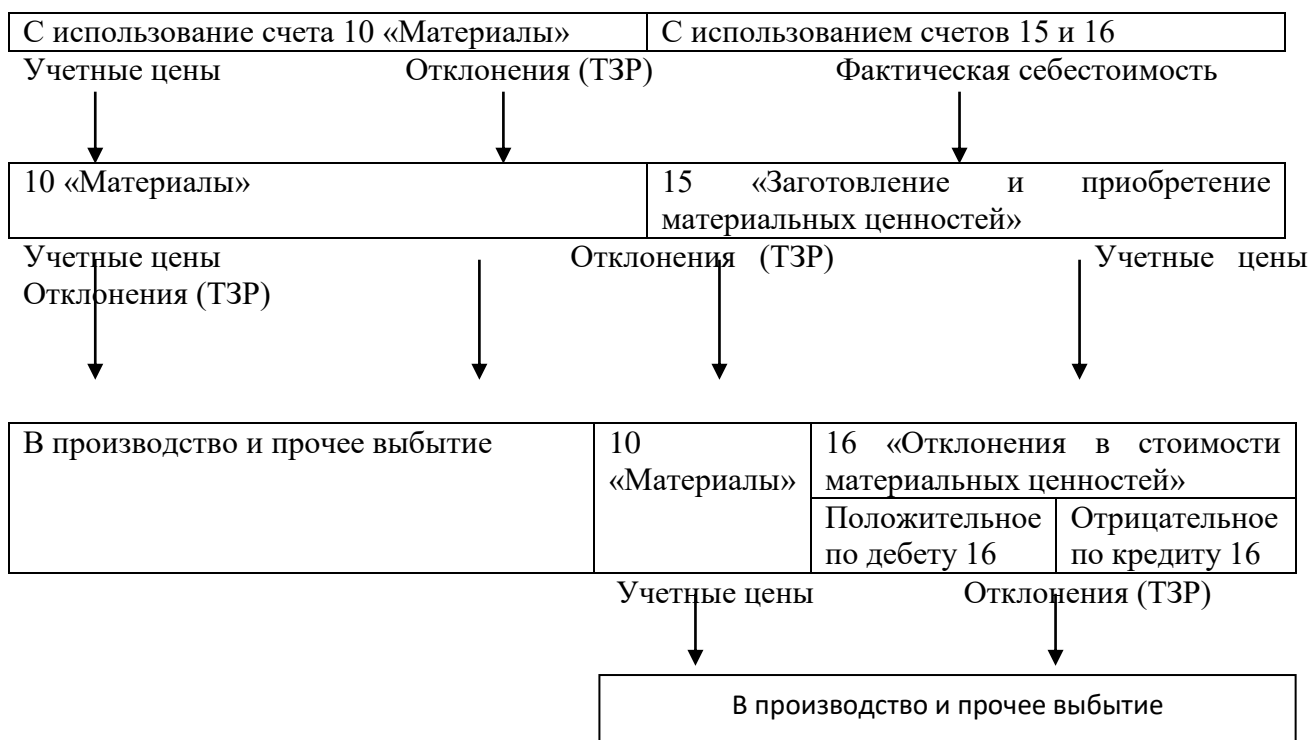
Оценка производственных запасов, не принадлежащих данной организации, но находящихся в ее пользовании или распоряжении, производится в сумме, предусмотренной в договоре, или в сумме, согласованной с их собственником. При отсутствии цены на указанные запасы в договоре или цены, согласованной с собственником, они могут учитываться по условной оценке.

Оценка производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ России, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Учет движения производственных запасов.

Движение производственных запасов предполагает осуществление хозяйственных операций поступления материалов в организацию, их внутреннее перемещение и прочее выбытие.

Схема движения производственных запасов.



Учет поступления производственных запасов.

Основанием принятия материалов к бухгалтерскому учету являются первичные документы по поступлению. На материалы, поступающие со стороны, организация получает:

- транспортные документы;
- счет-фактуру от поставщика;
- сертификат и другие документы согласно условиям договора купли-продажи.

На поступившие в организацию материалы на складе оформляется **приходный ордер**. Если количество и качество прибывших на склад материалов не соответствует данным поставщика, приемку материалов производит комиссия и составляет **акт о приемке материалов**, который служит основанием для предъявления претензии поставщику или транспортной организации. В случае составления приемного акта приходный ордер не оформляется.

Материалы, поступающие со своего производства, оформляются **накладной на внутреннее перемещение материалов**.

Материалы, полученные после ликвидации основного средства, оформляются **актом об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений**.

Синтетический учет материалов ведется на счете 10 «Материалы», к которому могут быть открыты следующие субсчета:

- 10-1 «Сырье и материалы»;
- 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;
- 10-3 «Топливо»;
- 10-4 «Тара и тарные материалы»;
- 10-5 «Запасные части»;
- 10-6 «Прочие материалы»;
- другие необходимые субсчета.

На счете 10 «Материалы» материалы могут отражаться по фактической себестоимости или в учетных ценах.

Материалы поступают в организацию от поставщиков, подотчетных лиц, учредителей, в качестве вклада в уставный капитал, вследствие выбытия пришедших в негодность основных средств, безвозмездно от юридических и физических лиц, могут изготавливаться собственными вспомогательными производствами.

На основании первичных документов приобретение материалов отражается в бухгалтерском учете следующими записями:

Таблица 1

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Отражена сумма фактических затрат на приобретение материалов	10	60, 71, 76
2	Отражена сумма НДС по поступившим материалам	19	60, 71, 76
3	Зачтен НДС с бюджетом	68	19
4	Оприходованы материалы, полученные от учредителей в качестве вклада в уставный капитал	10	75
5	Оприходованы материалы, полученные безвозмездно	10	98/2
6	Оприходованы материалы, полученные при ликвидации объектов основных средств	10	91
7	Оприходованы материалы, выпущенные вспомогательным производством	10	23

Особенности учета и оценки материалов при использовании счетов 15 и 16.

Оценка материалов в текущем учете может производиться по учетной цене, в качестве которой может выступить плановая себестоимость заготовления либо покупная цена материалов.

В данном случае бухгалтерский учет организуется с использованием счетов: 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Фактическая себестоимость приобретенных материалов отражается в бухгалтерском учете:

- Д 15 К 60, 71, 76;
- Д 19 К 60, 71, 76.

Учетная стоимость фактически поступивших материалов списывается – Д 10 К 15.

Таким образом, по дебету счета 15 отражается фактическая себестоимость материалов, а по кредиту – их учетная цена.

Разница между фактической себестоимостью поступивших материалов и их учетной ценой представляет собой *отклонения фактической себестоимости от учетной цены*, которые учитываются на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Отклонения списываются со счета 15 на счет 16 следующим образом:

- Д 16 К 15 – если фактическая себестоимость выше учетной цены;
- Д 15 К 16 – если фактическая себестоимость ниже учетной цены.

Дебетовое сальдо на конец отчетного периода счета 15 показывает фактическую себестоимость материалов в пути.

Накопленные на счете 16 дебетовые и кредитовые отклонения от учетных цен списываются по дебету счетов учета производственных затрат, пропорционально стоимости использованных в производстве материалов (по ценам):

Дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве».

Если учетная цена израсходованных материалов, ниже их фактической себестоимости, делается дополнительная запись: Д 20, 23, 25, 26, 28 К 16. Дополнительная запись методом «красного сторно» делается в кредит счета 16, если учетная цена израсходованных материалов выше их фактической себестоимости.

Аналитический учет материалов предполагает использование унифицированных форм первичных учетных документов: «Доверенность»; «Приходный ордер»; «Акт о приемке материалов»; «Лимитно-заборная карта»; «Требование-накладная»; «Накладная на отпуск материалов на сторону»; «Карточка учета материалов»; «Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений» и др.

Учет отпуска и прочего выбытия производственных запасов.

Отпуск материалов на нужды производства при системном потреблении осуществляется на основе предварительно установленных лимитов. Отдел снабжения устанавливает лимит отпуска материалов на производство, основываясь на утвержденных нормах расхода материалов.

Лимитированный отпуск материалов со склада оформляется *лимитно-заборными картами*. Материалы, отпускаемые нерегулярно, оформляются *требованием-накладной*.

Перемещение материалов с одного склада на другой оформляется *накладной на внутреннее перемещение материалов*.

Отпуск материалов отражается в бухгалтерии на основе документов на отпуск материалов – Д 20, 23, 25, 26 и др. К 10.

Оценка материально-производственных запасов при отпуске на нужды организации осуществляют их одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материалов – способ ФИФО.

Выбранный способ оценки должен быть закреплен в учетной политике организации.

Оценка по себестоимости каждой единицы может быть применена на предприятиях с незначительной номенклатурой, выполняющих специальные заказы, когда можно проследить за использованием материалов в производстве и организовать такой учет.

При оценке производственных запасов по средней себестоимости принято по каждому виду (группе) запасов определять среднюю себестоимость единицы путем деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество.

При способе ФИФО фактическая себестоимость списанных запасов определяется как стоимость материалов, купленных в первую очередь, с учетом стоимости запасов, числящихся на начало месяца, т. е. по себестоимости первых по времени закупок.

Для учета реализации и прочего выбытия товарно-материальных ценностей предназначен операционно-результатный счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Выбытие материалов в качестве вклада в уставный (складочный) капитал других организаций учитывается как долгосрочные инвестиции. Фактическая себестоимость переданных материалов отражается – Д 58 К 10.

Разница между фактической себестоимостью и согласованной оценкой переданных материалов списывается:

Д 91/2 К 58 – если согласованная стоимость ниже балансовой стоимости материалов;

Д 58 К 91/1 – если согласованная стоимость выше фактической себестоимости материалов.

Продажа материалов на сторону отражается в учете по факту передачи материалов и подписания приемосдаточных документов, если договором не предусмотрен иной порядок перехода права собственности к покупателю. В бухгалтерском учете оформляются следующие записи:

- отражена общая сумма задолженности покупателя – Д 62 К 91/1;
- отражены расходы, связанные с реализацией – Д 91/2 К 44, 60, 70, 76 и др.;
- начислена сумма НДС с реализации материалов – Д 91-2 К 68;
- списана фактическая себестоимость реализованных материалов – Д 91/2 К 10.

Безвозмездная передача материалов оформляется следующими бухгалтерскими записями:

- списана фактическая себестоимость – Д 91/2 К 10;
- списан убыток от безвозмездной передачи – Д 99 К 91/9;
- отражена сумма начисленного НДС – Д 91/3 К 68. При безвозмездной передаче материалов НДС уплачивает передающая сторона.

Списание материальных ценностей, утраченных в результате **стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуаций**, предполагает наличие справки о чрезвычайной ситуации. Убыток в данном случае относится на финансовый результат и отражается – Д 94 К 10, затем списывается – Д 99 К 94.

Учет транспортно-заготовительных расходов.

В процессе заготовления у предприятия возникают дополнительные расходы, связанные с погрузкой и доставкой производственных запасов, которые называются транспортно-заготовительными расходами (ТЗР).

Транспортно-заготовительные расходы – это затраты организации, непосредственно связанные с процессом заготовления и доставки материалов в организацию. В состав транспортно-заготовительных расходов входят:

- расходы по погрузке материалов в транспортные средства, их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору;
- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления материалов, отчисления на социальные нужды указанных работников;
- расходы на содержание специальных заготовительных пунктов, складов и

агентств, организованных в местах заготовок, кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды;

- наценки, комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, в портах, на пристанях;
- оплата процентов по заемным средствам, связанным с приобретением материалов до принятия их к бухгалтерскому учету;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча) в пределах норм естественной убыли;
- другие расходы.

Предусматривается несколько вариантов организации учета ТЗР:

- отнесение таких расходов на счет 15 «Заготовление и приобретение материалов» согласно расчетным документам поставщика;
- отнесение таких расходов на отдельный субсчет к счету 10 «Материалы»;
- непосредственное включение в фактическую себестоимость материала (присоединение к договорной цене материала, присоединение к денежной оценке вклада в уставный капитал, внесенный в форме производственных запасов, присоединение к рыночной стоимости безвозмездно полученных материалов и др.).

Вариант учета транспортно-заготовительных расходов устанавливается организацией самостоятельно и отражается в учетной политике. Сумма ТЗР учитывается на тех же счетах, и материалы.

В течение месяца учет материалов ведется по учетным ценам отдельно от учета ТЗР. Ежемесячно ТЗР распределяются между израсходованными ценностями и их остатками на конец месяца. Поэтому фактическую себестоимость материальных ценностей можно определить только в конце месяца. Для этого в конце месяца по каждому виду материалов рассчитывается средний % ТЗР по формуле:

$$\%TЗР = \frac{TЗР_{пост.} + TЗР_{ост.}}{M_{пост.} + M_{ост.}} * 100\%$$

Материалы отражаются по учетным ценам.

Сумма ТЗР по израсходованному материалу, которая должна быть списана на затраты определяется по формуле:

$$TЗР = \frac{M_{изр.} * \%TЗР}{100\%}$$

Списание ТЗР по отдельным видам материалов производится пропорционально учетной стоимости материалов исходя из отношения суммы величины ТЗР на начало месяца и текущих ТЗР (или отклонений) за месяц к сумме остатка материалов на начало месяца и поступивших материалов за месяц по учетной цене.

Инвентаризация производственных запасов.

Для обеспечения достоверности бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию материальных ценностей.

Инвентаризация производится инвентаризационной комиссией, назначаемой приказом руководителя организации, в присутствии материально ответственного лица и всех членов комиссии.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень запасов, проверяемых при каждой из них, в т. л) проведения инвентаризации определяется руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

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

Проведение инвентаризации оформляется сличительной ведомостью и (или) описью материальных ценностей.

Результаты инвентаризации оформляются актом инвентаризации и должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете. По результатам инвентаризации принимаются решения по устранению недостатков в хранении и учете запасов и возмещению материального ущерба.

Выявленные в ходе расхождения отражаются:

1. Излишки запасов приходуются по рыночным ценам – Д 10 К 91.
2. Суммы недостач и порчи запасов списываются – Д 94 К 10, 16.

Недостача запасов и их порча списываются со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»:

- в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производства или (и) на исходы на продажу – Д 20,26,44 К 94;
- сверх норм – за счет виновных лиц Д 73/2 К 94.

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации – Д 91/2 К 94.

ТЕМА 7. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Классификация расходов на оплату труда для целей финансового и управленческого учета; Формы и системы оплаты труда; Синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда; Учет начислений за отпуск; Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности; Учет удержаний из заработной платы работников; Отражение в финансовой отчетности данных об оплате труда; Формирование информации о расчетах с персоналом по оплате труда для принятия управленческих решений.

Заработная плата - это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного характера (ст. 129 Трудового кодекса РФ).

Системы заработной платы, размеры тарифных ставок, окладов, различного рода выплат устанавливаются (ст. 135 ТК РФ):

- 1) работникам организаций, финансируемых из бюджета - соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами;
- 2) работникам организаций со смешанным финансированием (бюджетным финансированием и доходами от предпринимательской деятельности) - законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организации;
- 3) работникам других организаций - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организации, трудовыми договорами.

Основной считается заработная плата, начисляемая за отработанное время, количество и качество выполненных работ: по сдельным расценкам, тарифным ставкам,

окладам, премии рабочим-сдельщикам и повременщикам, доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за работу в ночное время и другие систематические выплаты.

К дополнительной относятся выплаты за непроработанное, но оплачиваемое время, предусмотренные трудовым законодательством: оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, за время выполнения государственных и общественных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

Трудовым кодексом РФ предусмотрены две основные формы оплаты труда работников - повременная и сдельная оплата труда.

Повременная заработная плата - это денежное вознаграждение, получаемое работником в зависимости от проработанного времени и его квалификации. Она подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную.

При повременно-премиальной системе оплаты труда заработная плата работников равна сумме заработка по тарифным повременным ставкам (окладам) и премий за выполнение соответствующих количественных и качественных показателей премирования.

При сдельной заработной плате денежное вознаграждение, которое работник получает, зависит от количества произведенной им продукции (объема выполненной им работы) за определенный период времени. Она подразделяется на прямую сдельную, сдельно-премиальную и аккордную.

При прямой сдельной заработной плате заработок определяется умножением количества произведенных изделий (операций) на сдельную расценку, которая определяется путем деления часовой тарифной ставки на норму выработки или умножения ее на норму времени. При этом исходят из тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, а не разряду рабочего.

Сдельно-премиальная заработная плата - оплата труда по прямым сдельным расценкам с добавлением премии за выполнение и перевыполнение установленных количественных и качественных показателей и по условиям премирования.

Аккордная заработная плата - установленный заработок за выполнение всего комплекса работ (продукции). При ее исчислении учитываются нормы и расценки, предусмотренные для отдельных операций (а при их отсутствии - нормы и расценки, применяемые на аналогичных работах). Окончательный расчет по аккордному наряду производится после приемки всей работы.

– Документальное оформление операций по учету труда и заработной платы

Источниками информации являются документы по зачислению, увольнению и переводу работников предприятия, первичные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность.

В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации формы Т, утвержденные постановлением Госкомстата от 05.01.2004 № 1.

1) Формы Т-12 и Т-13.

Табель учета рабочего времени служит основанием для начисления заработной платы, используются для получения данных об отработанном времени, для обеспечения контроля за соблюдением работниками предприятия установленного режима рабочего времени, а также для составления статистической отчетности.

2) Расчетные и платежные ведомости (формы № Т-49, Т-51, Т-53).

Всего таких формы три:

- расчетно-платежная ведомость (унифицированная форма № Т-49);
- расчетная ведомость (унифицированная форма № Т-51);
- платежная ведомость (унифицированная форма № Т-53).

3) Лицевой счет (формы № Т-54, Т-54а) Лицевой счет применяется для ежемесячного отражения сведений о начисленной заработной плате и произведенных вычетов в течение календарного года.

4) Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (форма № Т-60)

Записка-расчет применяется для расчета работникам предприятия отпускных, заработной платы и иных выплат, причитающихся ему, при предоставлении ежегодного оплачиваемого или иного отпуска.

– Удержания из заработной платы

Удержания из заработной платы работника могут производиться только в случаях, предусмотренных ТК РФ и иными федеральными законами (ст. 137 ТК РФ):

- 1) для возмещения неотработанного аванса, выданного в счет зарплаты;
- 2) для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса на хоз. нужды, в т.ч. в связи со служебной командировкой;
- 3) для возврата сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок;
- 4) за неотработанные дни отпуска, предоставленные авансом.

Общий размер удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, - 50% заработной платы, причитающейся работнику (ст. 138 ТК РФ).

1) По исполнительным листам. Наиболее распространенным по исполнительным листам, выданным судом, являются алименты на содержание несовершеннолетних детей. Но они могут удерживаться и по заявлению работника о добровольном перечислении алиментов.

Удержание алиментов производится со всех видов заработной платы и дополнительного вознаграждения как по основному месту работы в денежной и натуральной форме, так и за работу по совместительству.

Взыскание алиментов производится после удержания НДФЛ.

Удерживаемая сумма не может превышать 70% заработка работника, уменьшенного на сумму НДФЛ.

Удержание алиментов в бухгалтерском учете отражается бухгалтерской проводкой:

Дебет 70 - Кредит 76, субсчет «Расчеты по исполнительным листам» - удержана сумма алиментов по исполнительному листу и расходы на их почтовый перевод.

2) За причиненный материальный ущерб. Возмещение ущерба зависит от вида договора между работодателем и работником. Если с работником заключен трудовой договор, ущерб возмещается в соответствии с ТК РФ; если работник не является штатным сотрудником и работает по договору гражданско-правового характера, ущерб возмещается в соответствии с ГК РФ (как правило, в полном объеме).

Статья II.

– Исчисление среднего заработка

В соответствии со ст. 139 ТК РФ Правительством РФ принято постановление от 24 декабря 2007 г. № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» (ред. от 25.03.2013), согласно которому было утверждено Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы. Данное Положение устанавливает особенности порядка исчисления средней заработной платы (среднего заработка) для всех случаев определения ее размера, предусмотренных ТК РФ.[3, 9]

Положение определяет правила исчисления такового и сохраняемого за работниками, занятыми в организациях независимо от их формы собственности и организационно-правовых форм, в случаях:

- пребывания работника в ежегодном очередном отпуске, в том числе и дополнительном;
- пребывания работника в учебном отпуске;
- выплаты компенсации за неиспользованный отпуск при увольнении и последующих выплат на период трудоустройства;
- выплаты за вынужденный прогул незаконно уволенному и восстановленному судом работнику;
- выполнения государственных обязанностей;
- перевода на более легкий труд;

- направления на учебу для повышения квалификации с отрывом от производства и в ряде других случаев, когда законодательством предусмотрено сохранение за работником среднего заработка;
- нахождения в медицинском учреждении на обследовании, а также сдачи крови для переливания;
- когда за работниками по той или иной причине, предусмотренной законодательством Российской Федерации, сохраняется средний заработок;
- определения пособия по безработице.

- Пособия по временной нетрудоспособности

Пособия по временной нетрудоспособности выплачивают на основании листов нетрудоспособности, выдаваемые лечебными учреждениями.

Первые 2 дня временной нетрудоспособности пособие выплачивается за счет средств работодателя, с третьего дня - за счет средств ФСС (ст. 3 Закона № 255-ФЗ). Пособие по временной нетрудоспособности полностью оплачивает ФСС при:

- уходе за больным членом семьи;
- карантин ребенка до 7 лет или другого члена семьи, признанного в установленном порядке недееспособным;
- осуществление протезирования по медицинским показаниям в стационарном специализированном учреждении;
- долечивание в санаторно-курортных учреждениях.

Пособие по беременности и родам застрахованным лицам осуществляется за счет ФСС РФ.

В страховой стаж включаются периоды работы застрахованного лица по трудовому договору, государственной гражданской и муниципальной службы, а также периоды иной деятельности, в течение которой гражданин подлежал обязательному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

Размер пособия зависит от страхового стажа (ст. 7 Закона № 255-ФЗ):

- при стаже 8 лет - выплачивается 100% среднего заработка;
- от 5 до 8 лет - 80%;
- до 5 лет - 60%.

Тем, у кого страховой стаж меньше 6 месяцев, за полный календарный месяц болезни за счет средств ФСС может быть выплачен только МРОТ (в установленном случае - с учетом районных коэффициентов).

Средний заработок должен учитываться за каждый календарный год в сумме, которая не превышает предельной базы для начисления страховых взносов.

Если сотрудник работает по одному месту работы, расчет пособий идет по этому месту с учетом облагаемых взносами выплат за предыдущие 2 года по всем местам работы с условием, что сумма начислений не может превышать максимум в 2012г. - 512 000 руб., 2013 год - 568 000 руб., 2014 год - 624 000 руб.

Максимальный размер дневного пособия по временной нетрудоспособности в 2015 году составит: $(568\ 000 + 624\ 000) / 730 = 1632,88$ рублей (в 2014 году этот размер составлял 1479,45 рубля (+10.37%)).

Пособие по беременности и родам выплачивается застрахованной женщине суммарно за весь период отпуска по беременности и родам продолжительностью:

- 70 (в случае многоплодной беременности - 84) календарных дней до родов;
- 70 (в случае осложненных родов - 86, при рождении двух или более детей - 110) календарных дней после родов.

Пособие выплачивается в размере 100% среднего заработка, но не более максимального установленного законом о бюджете ФСС для данного периода.

Выходное пособие представляет собой гарантийную выплату, производимую работнику в связи с расторжением трудового договора по основаниям, указанным в ТК РФ.

Выходное пособие в размере среднего месячного заработка выплачивается в случае расторжения трудового договора по следующим основаниям (ст. 81 ТК РФ):

- в связи с ликвидацией организации;
- в связи с сокращением численности или штата работников.

– Налог на доходы физических лиц

Для целей уплаты НДФЛ физические лица делятся на налоговых резидентов РФ и лиц, которые ими не являются.

Понятие «физическое лицо - налоговый резидент» определено в ст. 207 НК РФ.

К доходам резидентов и нерезидентов применяются разные налоговые ставки - соответственно 13% и 30% (п.п. 1 и 3 ст. 224 НК РФ). Ставка 35% к трудовым и гражданско-правовым договорам не относится.

Для определения статуса физического лица следует учитывать любой непрерывный 12-месячный период, в том числе начавшийся в одном календарном году, а продолжающийся в другом.

Вычеты у резидентов. При определении налоговой базы налогоплательщик-резидент имеет право на получение налоговых вычетов (стандартных, социальных, имущественных и профессиональных).

Социальные налоговые вычеты предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика при подаче им налоговой декларации 3-НДФЛ в налоговый орган по окончании года (п. 2 ст. 219 НК РФ), т.е. организация данные налоговые вычеты не предоставляет.

Имущественные налоговые вычеты, указанные в ст. 220 НК РФ, предоставляются аналогично. Однако данный вычет может быть предоставлен налогоплательщику до окончания года у работодателя, если работник представит ему специальное уведомление, полученное им у налогового органа (п. 3 ст. 220 НК РФ).

Стандартные налоговые вычеты. Установленные ст. 218 НК РФ стандартные налоговые вычеты предоставляются работнику на основании письменного заявления и документов, подтверждающих право на них, только одним налоговым агентом по его выбору.

Стандартные вычеты предоставляются в фиксированном объеме. Наиболее известный из них – «на ребенка» ограничен размером дохода физического лица.

– Страховые взносы во внебюджетные фонды

Выплаты физическому лицу должны облагаться страховыми взносами, если заключен:

- трудовой договор;
- гражданско-правовой договор на выполнение работ (оказание услуг), например договор подряда, возмездного оказания услуг, выполнения НИОКР и др.;
- авторский договор.

Заключение с физическим лицом трудового договора предполагает, что страховыми взносами должны облагаться:

- любые вознаграждения за труд, начисленные работнику в соответствии с принятой в организации системой оплаты труда (заработная плата, надбавки за сложность, квалификацию, различные виды премирования и т.д.);
- стоимость оплаченных за работника товаров (работ, услуг имущественных или иных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в его интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования).

В ст. 241 НК РФ установлены ставки страховыми взносами. Общая величина налоговой ставки составляет 34% (если организация не имеет льгот).

Величина ставки распределена между федеральным бюджетом и внебюджетными фондами в определенном процентном соотношении.

В Приложении В представлены налоговые ставки, которые применяются в зависимости от величины налоговой базы.

В бухгалтерском учете организации сумма начисленных взносов на страхование в ПФ, ФСС, ФФОМС учитываются:

Дебет 20, 23, 25, 26, 44 - Кредит 69 (соответствующие субсчета).

ТЕМА 8. УЧЕТ РАСХОДОВ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ И ОПРЕДЕЛЕНИЕ ФАКТИЧЕСКОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ.

Информация о доходах и расходах организации формируемая в бухгалтерском учете для принятия управленческих решений; Разработка технико-экономических нормативов материальных и трудовых затрат для определения себестоимости продукции. Система учета затрат и ее влияние на финансовые результаты деятельности организации; Классификация затрат в управленческом учете; применением современных методов обработки деловой информации и корпоративных информационных систем в учете расходов организации; Калькулирование себестоимости; Фактический и нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости; Учет прямых затрат в составе себестоимости продукции (работ, услуг); Учет косвенных расходов в составе себестоимости продукции (работ, услуг).

Затраты – это стоимость ресурсов, использованных на производство продукции, оказание услуг, выполнение работ за определенный отчетный период.

Расходы – это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов, возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации.

Издержки производства – это стоимостная оценка затрат на трудовые, финансовые и материальные ресурсы, израсходованные в процессе производства и реализации продукции.

Себестоимость продукции (работ, услуг) – стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Калькулирование – процесс расчета денежных затрат на единицу продукции или конкретного вида работы, услуги.

Объекты калькулирования – отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется.

Калькуляционная единица – измеритель объекта калькулирования.

Виды калькуляций

Полная			
Производственная			↑
Цеховая			
↑	↑	↑	↑
20 «Основное производство»	25 «Общепроизводственные расходы»	26 «Общехозяйственные расходы»	44 «Расходы на продажу»

Классификация затрат на производство

Классификационный признак	Классификация	Вид затрат
По экономической роли	Основные	Затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства
	Накладные	Образуются в связи с

		организацией, обслуживанием производства и управления им
По составу (однородности)	Одноэлементные	Затраты, состоящего из одного элемента
	Комплексные	Затраты, состоящие из нескольких элементов
По способу включения в себестоимость	Прямые	Связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость
	Косвенные	Затраты не могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно)
По степени зависимости от объема производства	Переменные	Расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции
	Условно-постоянные	Размер расходов почти не зависит от изменения объема производства продукции
По периодичности возникновения	Текущие	Расходы, которые имеют частую периодичность
	Единовременные	Однократные расходы
По участию в процессе производства	Производственные	Расходы, связанные с изготовлением товарной продукции и образующие ее производственную себестоимость
	Внепроизводственные	Расходы на продажу
По эффективности	Производительные	Затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства. Они планируются.
	Непроизводительные	Расходы, являющиеся следствием недостатков в технологии и организации производства. Непланируемые расходы.
По видам расходов	По экономическим элементам	Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных расходов); затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация ОС и НМА; прочие затраты
	По статьям калькуляции	<ol style="list-style-type: none"> 1. сырье и материалы 2. возвратные отходы 3. покупные полуфабрикаты 4. топливо и энергия на технологические цели 5. оплата труда производственных

		рабочих 6. отчисления на социальные нужды 7. расходы на подготовку и освоение производства 8. общепроизводственные расходы 9. общехозяйственные расходы 10. потери от брака 11. прочие производственные расходы 12. расходы на продажу
По месту возникновения	По производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям	
По видам продукции (работ, услуг)	По видам продукции (работ, услуг)	

Методы калькулирования себестоимости.

Нормативный метод калькулирования себестоимости.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции может вестись с использованием элементов нормативного метода или без них. Применение нормативного метода возможно при четкой организации производства, отлаженности технологических процессов, наличии технически обоснованных норм расхода ресурсов.

Основанием нормативного метода учета являются нормативные калькуляции, т. е. калькуляции изделий, исчисленные по действующим на начало отчетного периода нормам. Себестоимость продукции, определенная на основе нормативных калькуляций, называется нормативной.

При нормативном методе отдельно выявляются:

- затраты по действующим нормам;
- отклонения от действующих норм.

Действующими нормами называются нормы, по которым в данное время осуществляется отпуск материалов на рабочие места и производится оплата рабочим за выполненную работу.

Отклонениями от норм по расходу материалов называются отступления от норм при расходовании материалов в производстве. Дополнительный отпуск материалов обычно осуществляется по специальным требованиям с красной сигнальной диагональной полосой. Отклонениями от норм по заработной плате являются выплаты за работы, не предусмотренные технологическим процессом, а также разного рода доплаты вследствие несоответствия инструментов, обработки сырья пониженного качества и пр. Такие отклонения оформляются доплатами листками по заработной плате.

В связи с тем что действующие нормы изменяются по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов, на предприятиях (в организациях) ведется регистрация и учет изменений норм. Это обеспечивает тождество действующих норм в технической и нормативной документации. При изменении норм на 1-е число каждого месяца производится перерасчет затрат в незавершенном производстве (НП) по новым нормам, установленным на начало месяца. При снижении норм затраты в НП по нормам уменьшаются, и сумма уменьшения этих затрат отражается как появившиеся затраты по изменениям норм.

Показный метод калькулирования себестоимости.

Используется в индивидуальном или мелкосерийном производстве.

Объект калькулирования – отдельный производственный заказ, открываемый заранее на определенное количество продукции, на конкретную работу (услугу).

Каждому заказу присваивается номер, который указывается на всех документах по затратам, относящимся к данному заказу (лимитно-заборные карты и требования на материалы, маршрутные листы и пр.).

Фактическая себестоимость продукции, изготавливаемой по заказу, определяется после его выполнения.

Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня его открытия до дня выполнения и закрытия. Окончание работ по заказам должно быть зафиксировано в накладной или акте на сдачу выполненных работ, готовых изделий. Затем заказ закрывается и выписка документов с обозначением номера закрытого заказа прекращается.

Попередельный метод калькулирования себестоимости.

Передел – это совокупность технологических операций, которая завершается выработкой промежуточного продукта (полуфабриката) или получением законченного готового продукта. Перечень переделов определяется, исходя из особенностей технологического процесса. Полуфабрикаты, изготовленные в одном переделе, последовательно передаются по установленному технологическому процессу на следующий передел до превращения их в готовые изделия.

Этот метод широко используется в массовом, крупносерийном производстве, где производственный процесс состоит из последовательных стадий (переделов), перерабатывающих исходный материал от начала обработки до получения из него готового изделия (предприятия текстильной, химической, металлургической промышленности и др. отраслей).

Объектом калькулирования является вид или группа продукции каждого передела, объектом учета затрат – передел.

Попроцессный метод применяется и для массовых типов производств, где производится одинаковая продукция, например поточное производство телевизоров, автомобилей.

Система счетов для учета затрат на производство.

Учет затрат основного производства

Учет затрат основного производства организуется на счете 20 «Основное производство» по статьям затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). По дебету этого счета отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции (выполнением работ, оказанием услуг), а также потери от брака, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства.

Прямые расходы, связанные непосредственно с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг), списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда, и других счетов.

Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражается фактическая себестоимость готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) в корреспонденции со счетами 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи».

Остаток на счете 20 «Основное производство» показывает себестоимость незавершенного производства на конец отчетного периода.

В состав незавершенного производства включается продукция (работы, услуги), не прошедшая в организации всех стадий обработки, технологической приемки, испытаний, не укомплектованная, не сданная на склад готовой продукции или не принятая заказчиком

Аналитический учет затрат на счете 20 «Основное производство» ведут по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг), подразделениям организации. Информацию о затратах на производство продукции формируют по корреспондирующим счетам и составляют ведомость оборотов по счету 20 «Основное производство»

Учет затрат вспомогательного производства

Учет затрат вспомогательных производств организуется на счете 23 «Вспомогательные производства» по видам производств. Вспомогательными являются производства, обеспечивающие организацию всеми видами энергии, транспортным обслуживанием, инструментом, запчастями, производящие все виды ремонтов.

По дебету счета 23 «Вспомогательные производства» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции (выполнением работ, оказанием услуг), а также потери от брака, косвенные расходы, связанные с управлением производством и его обслуживанием.

Прямые расходы списываются на счет 23 «Вспомогательные производства» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда и других счетов.

Косвенные расходы, связанные с управлением производством и его обслуживанием, списываются на счет 23 «Вспомогательные производства» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». По кредиту счета 23 «Вспомогательные производства» отражаются суммы фактической себестоимости готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг), которые списываются с этого счета в дебет счетов 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи».

Остаток на счете 23 «Вспомогательные производства» показывает себестоимость незавершенного производства на конец отчетного периода.

В состав незавершенного производства включается продукция (работы, услуги), не прошедшая в организации всех стадий обработки, технологической приемки, необходимых испытаний, не укомплектованная, не сданная на склад готовой продукции или не принятая заказчиком.

Аналитический учет на счете 23 «Вспомогательные производства» ведется по видам производств. По окончании месяца составляется ведомость распределения услуг вспомогательных производств и хозяйств, в которой указывают цехи — потребители услуг, наименования вспомогательных цехов, количество отпущенной ими продукции или оказанных услуг соответствующим цехам-потребителям, ее себестоимость.

Учет незавершенного производства

Незавершенным производством (НП) называется продукция, не прошедшая все стадии производственного процесса, а также изделия, не укомплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки.

В связи с разной продолжительностью производственного цикла в различных отраслях остатки НП могут иметь разный удельный вес в объеме затрат на производство. Наиболее высок удельный вес НП в машиностроении (особенно с единичным характером производства). Оно отсутствует на предприятиях добывающей промышленности и на электростанциях.

Точное определение НП и его правильная оценка имеют существенное значение не только для обеспечения сохранности НП, но и для определения себестоимости выпускаемой продукции.

Себестоимость готовой продукции (С_{гп}) определяется по формуле:

С_{гп} = НП на начало месяца + затраты за месяц – НП на конец месяца.

Допускаются следующие виды оценки НП:

1. В массовом и серийном производстве:

- по фактической себестоимости (в разрезе калькуляционных статей);

- плановой (нормативной) производственной себестоимости (прямые затраты – материалы, заработная плата основных производственных рабочих, исчисленные по нормам по каждому калькуляционному объекту, и суммы прочих косвенных затрат, определяемых в процентном отношении к прямым затратам);
- прямым статьям затрат (сырье, материалы, заработная плата основных производственных рабочих);
- стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов.

2. В единичном производстве – по фактическим расходам.

Порядок оценки НП рекомендуется отраслевыми инструкциями и определяется учетной политикой организации.

В бухгалтерском учете объем НП представляет собой сальдо по счетам 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство».

Для уточнения данных оперативного учета периодически проводится инвентаризация НП. Сроки и порядок проведения инвентаризации НП определяются учетной политикой организации, за исключением тех случаев, когда инвентаризация обязательна:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- при реорганизации и т. п.

В некоторых отраслях (химическая, пищевая, легкая промышленность) инвентаризация проводится ежемесячно.

При инвентаризации НП в организациях, занятых промышленным производством, необходимо определить степень готовности НП. Проверка заделов НП (деталей, узлов, агрегатов) производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания. Описи составляются отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цех, участок, отделение) с указанием наименований заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам – с указанием объема работ.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест и не подвергавшиеся обработке, в опись НП не включаются, а инвентаризируются и фиксируются в отдельных описях. Забракованные детали также не включаются в описи НП, по ним составляются отдельные описи.

По НП, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья (в соответствующих отраслях промышленности), в описях, а также в сличительных ведомостях приводятся два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

По незавершенному капитальному строительству в описях указываются наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту, по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т. п.

Результаты инвентаризации отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

- излишки: Д 20 К 91-1 – по рыночной стоимости;
- недостача: Д 94 К 20.

Затем стоимость недостачи отражается:

- в пределах норм естественной убыли – Д 20 К 94
- сверх норм естественной убыли – Д 73/2 К 94.

Учет общепроизводственных расходов

Учет общепроизводственных расходов организуется на счете 25 «Общепроизводственные расходы» по подразделениям организации и статьям расходов.

На этом счете отражаются следующие расходы:

- амортизационные отчисления на полное восстановление машин, оборудования,

производственных зданий, сооружений, транспортных средств, инструментов, инвентаря производственного назначения;

- расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования;
- расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений;
- расходы на проведение всех видов ремонта оборудования, транспортных средств, зданий, сооружений производственного назначения;
- арендная плата за производственные помещения;
- оплата труда производственного персонала, занятого управлением производством и его обслуживанием;
- другие аналогичные расходы.

Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и др. и распределяются между выпущенной продукцией. Счет 25 «Общепроизводственные расходы» остатков не имеет.

Порядок распределения общепроизводственных расходов между отдельными объектами учета регулируется распорядительным документом организации по учетной политике.

Учет общехозяйственных расходов

Учет общехозяйственных расходов организуется на счете 26 «Общехозяйственные расходы» по местам возникновения затрат и статьям расходов.

На этом счете отражаются следующие расходы:

- административно-управленческие расходы;
- расходы на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;
- амортизационные отчисления на полное восстановление основных средств и нематериальных активов и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг;
- другие аналогичные расходы.

Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с персоналом по оплате труда, расчетов с другими организациями и др.

Расходы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 90 «Продажи» и др. и распределяются между видами выпущенной продукции.

Аналитический учет на счете 26 «Общехозяйственные расходы» ведут по статьям, местам возникновения затрат и др.

Порядок распределения общехозяйственных расходов между отдельными объектами учета регулируется распорядительным документом об учетной политике организации.

Учет непроемительных расходов и потерь

Учет брака в производстве организуется на счете 28 «Брак в производстве»:

- по дебету собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку (стоимость неисправимого брака, расходы по исправлению брака и т.п.);
- по кредиту – суммы, относимые на уменьшение потерь от брака:
 - стоимость забракованной продукции по цене возможного использования;
 - суммы, подлежащие удержанию с виновников брака;
 - суммы подлежащие взысканию с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов, полуфабрикатов, в результате использования которых был допущен брак, и т.п.;
 - суммы, списываемые на затраты по производству как потери от брака.

Аналитический учет на счете 28 «Брак в производстве» ведется по подразделениям

организации, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

В состав непроизводительных расходов включаются потери от простоев, которые относятся на счет 25 «Общепроизводственные расходы» или 26 «Общехозяйственные расходы» в зависимости от того, на какой стадии производства они произошли и по каким причинам. Простои могут быть вызваны внутренними причинами (по вине организации), внешними причинами (по вине поставщиков, подрядчиков), стихийными бедствиями.

Простои оформляются простойным листком, в котором указываются время простоя, его причины, причитающаяся рабочим сумма заработной платы и другие сведения.

В состав потерь от простоев по внутренним и внешним причинам включаются оплата труда производственных рабочих за время простоя, начисления единого социального налога, стоимость сырья, материалов, топлива и энергии, непроизводительного затраченного за это время. Потери от простоев по внутренним причинам входят в состав общепроизводственных расходов.

В состав потерь от простоев по внешним причинам включаются вышеперечисленные расходы и соответствующая доля общепроизводственных расходов. Потери от простоев по внешним причинам относятся на виновные организации или на общехозяйственные расходы, если они не подлежат возмещению.

Потери от простоев, вызванных стихийными бедствиями, включают в состав чрезвычайных расходов.

Учет расходов будущих периодов и зарезервированных расходов

По отнесению к периоду затраты делятся на расходы будущих периодов (отложенные затраты) и зарезервированные расходы.

Расходы будущих периодов (отложенные затраты) – это затраты, понесенные организацией в отчетном периоде, но не признанные в качестве расходов данного периода, а рассматриваемые как активы.

К таким затратам могут относиться:

- затраты по подготовительным работам в добывающих отраслях;
- затраты на освоение новых видов производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы);
- затраты на освоение новых видов продукции, не предназначенной для серийного и массового производства, и др.

Эти затраты отражаются по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

Они подлежат равномерному включению в затраты на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг) в последующие месяцы или годы. Порядок включения этих расходов в затраты отчетного периода организация устанавливает самостоятельно.

В бухгалтерском учете оформляются записи по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и кредиту счета 97.

Зарезервированные затраты – это затраты, которые еще не наступили фактически, но уже включены в затраты на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг), т. е. зарезервированы на плановую (прогнозируемую) сумму предстоящих затрат.

Цель резервирования затрат – равномерное включение предстоящих расходов в издержки производства или обращения отчетного периода.

Организация может создавать резервы:

- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- предстоящую оплату отпусков работникам;
- ремонт основных средств;
- выплату вознаграждений по итогам работы за год;
- гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;
- по сомнительным долгам;
- на другие цели, предусмотренные нормативными актами Минфина России и отраслевыми инструкциями.

Создании резервов обязательно отражается в учетной политике.

Начисление резервов оформляется записью по дебету счетов производственных затрат и кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в разрезе субсчетов.

Для определения величины резерва и сумм ежемесячных отчислений на формирование резерва бухгалтерия производит специальные расчеты. Использование резервов отражается записью по дебету счета 96 и кредиту счетов 60, 70 и др.

В конце года производится инвентаризация начисленных резервов в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Если при инвентаризации в конце года выявлено, что начисленная сумма резерва меньше, чем фактические расходы, то производится доначисление; если фактические расходы меньше начисленного резерва, то излишне начисленный резерв сторнируется. По отдельным резервам, таким, как резерв на выплату за выслугу лет, по итогам работы за год, на оплату отпусков и т. п., на конец отчетного года может быть остаток, если при инвентаризации данного резерва установлено, что выплаты будут произведены в следующем отчетном году.

ТЕМА 9. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, ЕЕ ПРОДАЖИ И ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Учет готовой продукции.

Понятие готовой продукции; Учет поступления и оценка готовой продукции; Документальное оформление движения готовой продукции; Учет выпуска продукции (работ, услуг) по нормативной (плановой) себестоимости с использованием счета 40; Организация аналитического учета готовой продукции; Учет отгрузки ГП; Учет товаров отгруженных; Учет расходов на продажу; Методы учета доходов и расходов и их влияние на финансовые результаты организации; Учет продажи продукции (работ, услуг) связанной с обычными видами деятельности; Учет прочих доходов и расходов; Формирование конечного финансового результата в бухгалтерском учете и его отражение в финансовой отчетности организации; Требования учетной политики к раскрытию информации порядка формирования конечного финансового результата. Формирование информации о затратах в бухгалтерском учете и принятия решений на основе данных управленческого учета.

Понятие и оценка готовой продукции (работ, услуг).

Готовой продукцией считается продукция, прошедшая все стадии технологической обработки, необходимые испытания, укомплектованная, соответствующая условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством.

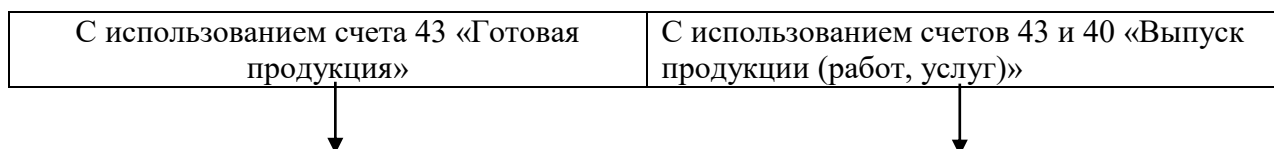
Работы и услуги – это стоимость различных работ или услуг, выполненных и оказанных сторонними организациям и лицам, а так же работникам организации на условиях оплаты.

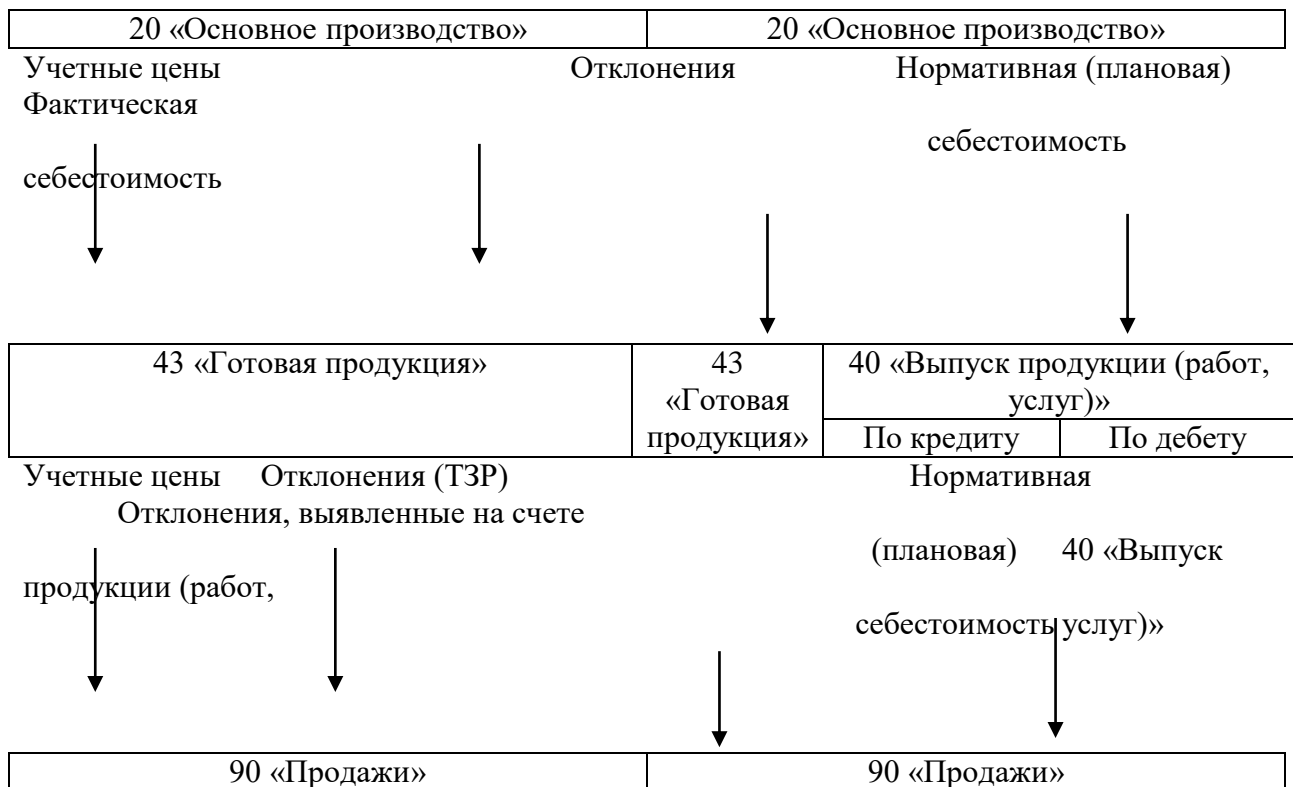
Готовая продукция оценивается в учете или по фактической или по нормативной себестоимости. В этой же оценке она отражается в балансе предприятия. Оценка по фактической производственной себестоимости применяется в индивидуальном производстве продукции. Для других производств используются учетные цены, в качестве которых могут быть применены отпускные цены или плановая себестоимость.

Учет выпуска готовой продукции (работ, услуг).

Выпуск готовой продукции организация учитывает на счете 43 «Готовая продукция» либо с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Варианты синтетического учета готовой продукции





Учет готовой продукции на счете 43 «Готовая продукция». Оценка готовой продукции, используемая в текущем учете, предусматривается в распорядительном документе об учетной политике организации. Наиболее распространенным методом является оценка готовой продукции по фактической производственной себестоимости.

Фактическую производственную себестоимость можно определить лишь по окончании отчетного периода — месяца. Движение готовой продукции происходит ежедневно, поэтому в текущем бухгалтерском учете используется условная оценка готовой продукции, так называемая **учетная цена**, в качестве которой могут применяться фактическая производственная себестоимость, нормативная производственная себестоимость, договорные цены и другие виды цен.

Применение нормативной себестоимости целесообразно в массовом и серийном производствах и при большой номенклатуре готовой продукции. Использование учетных цен удобно для осуществления оперативного учета движения готовой продукции и единства оценки при планировании и аналитическом учете продукции.

Фактическая производственная себестоимость применяется в качестве учетной цены, в единичном и мелкосерийном производстве, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Договорные цены применяются в качестве учетных цен преимущественно при стабильности таких цен.

Если учет готовой продукции ведется по учетным ценам, то разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по таким ценам отражается на счете 43 «Готовая продукция», субсчет 2 «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены».

Отклонения учитываются в разрезе номенклатуры, либо отдельных групп готовой продукции, либо по организации в целом. Превышение фактической себестоимости над учетной ценой отражается по дебету указанного субсчета и кредиту счетов учета затрат. Если фактическая себестоимость ниже учетной стоимости, разница отражается сторнировочной записью.

Оценка готовой продукции (работ, услуг) **по нормативной** (плановой) производственной себестоимости предполагает использование в бухгалтерском учете счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Этот счет предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции (сданных заказчикам работах, оказанных услугах) за отчетный период, а также для выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) себестоимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции (сданных работ, оказанных услуг), по кредиту – нормативная (плановая) производственная себестоимость.

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов по счету 40 на последнее число месяца позволяет определить отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой) производственной себестоимости, которое подлежит списанию в дебет счета 90 «Продажи». Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» ежемесячно закрывается и сальдо не имеет.

Отгрузка (отпуск) продукции, работ и услуг покупателям и заказчикам.

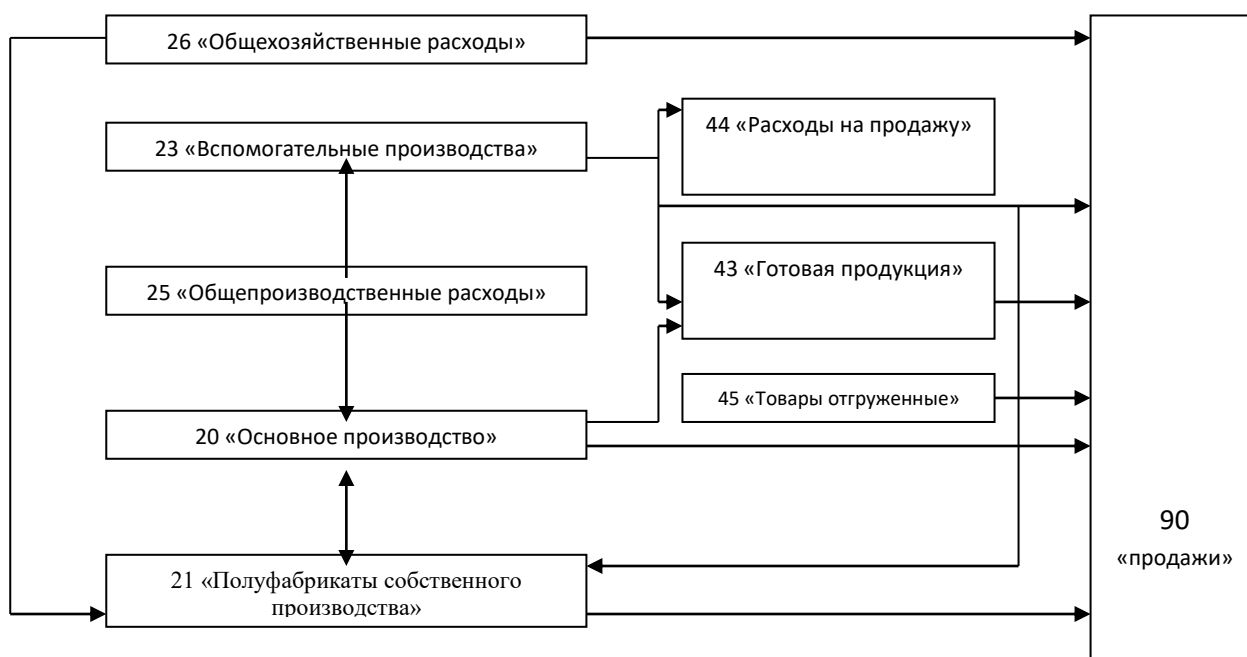
Отгрузка продукции производится:

- по *договору купли-продажи* – одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель – принять имущество и уплатить за него определенную денежную сумму (цену);
- по *договору поставки* – поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется в установленные сроки (срок) передать в собственность покупателю производимые или закупаемые им товары, предназначенные для использования в предпринимательской деятельности или иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним или иным подобным потреблением.

В договоре определяется момент перехода права собственности от продавца к покупателю. Право собственности у приобретателя вещи по договору возникает с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором.

Передача – это вручение вещи приобретателю или перевозчику для отправки приобретателю. Одновременно с получением права собственности приобретатель (собственник) вещи (товара) в результате случайной гибели или порчи товара вследствие непредвиденных обстоятельств по общему правилу гражданского законодательства несет соответствующие убытки.

Схема формирования себестоимости реализованной продукции



Для учета реализации готовой продукции, работ, услуг используется счет 90 «Продажи».

На счете 90 как по дебету, так и по кредиту отражается один и тот же объем реализации продукции (работ, услуг), но в разных оценках:

- по кредиту – по ценам реализации (свободным, договорным и т. д.);
- по дебету – по полной себестоимости с НДС, акцизом и аналогичными обязательными платежами.

Сопоставляя выручку от реализации продукции (работ, услуг) с суммой, отраженной по дебету счета 90, выявляют результат от реализации продукции (работ, услуг) – прибыль или убыток.

Реализация продукции (работ, услуг) в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

- Д 62 К 90 – отражена выручка от реализации продукции;
- Д 90 К 43 – списана себестоимость продукции;
- Д 90 К 68 – отражен НДС, начисленный при отгрузке продукции;
- Д 90 К 44 – отражены расходы на продажу;
- Д 90/9 К 99 – отражена прибыль или Д 99 К 90/9 – отражен убыток от реализации.

Учет расходов на продажу

Расходы на продажу (коммерческие расходы) – это расходы, связанные с реализацией продукции, товаров, работ и услуг.

Состав расходов на продажу регламентируется отраслевыми нормативными документами в области учета, планирования производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции.

В производственных организациях в состав расходов на продажу включаются следующие расходы:

- расходы на тару и упаковку готовой продукции на складах предприятия;
- на доставку продукции на станцию (пристань) отправления, погрузку в вагоны, суда автомобили и другие транспортные средства;
- комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- расходы на рекламу;
- представительские расходы;
- другие аналогичные по назначению расходы.

На основании первичных документов сумма расходов на продажу отражается:

Д 44 «Расходы на продажу» К 02, 04, 05, 10, 60, 69, 70 и др.

Коммерческие расходы признаются расходами по обычным видам деятельности и могут признаваться в себестоимости реализованных товаров (продукции, работ, услуг):

- прямым путем;
- расходы на упаковку и транспортировку при невозможности прямого включения распределяются между отдельными видами реализованной продукции ежемесячно, исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других показателей предусмотренных в отраслевых инструкциях по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Расходы на продажу (коммерческие расходы) списываются в конце отчетного месяца на себестоимость реализованной продукции и отражаются в бухгалтерском учете следующим образом:

- в полном объеме – Д 90/2 К 44;
- в конце месяца организация осуществляет частичное списание расходов на продажу в Д 90/2 К 44.

Расходы на упаковку и транспортировку распределяются между реализованной продукцией и остатком нерезализованной на конец отчетного периода продукции.

Учет товаров отгруженных

Для учета отгруженной продукции используется счет 45 «Товары отгруженные». На этом счете отражаются наличие и движение отгруженной продукции, выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при

экспорте продукции), а также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных и иных началах.

Товары отгруженные отражаются на счете 45 «Товары отгруженные» по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости.

Если расходы на продажу распределяются между отгруженной и проданной продукцией, они также включаются в оценку товаров отгруженных.

Аналитический учет на счете 45 «Товары отгруженные» ведется в ведомости по местам нахождения и отдельным видам отгруженной продукции.

Учет товаров и торговой наценки.

Для учета товаров планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 41 «Товары». Это применяется в основном организациями торговли или организациями, оказывающими услуги общественного питания для отражения материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для дальнейшей продажи без дополнительной обработки.

Товары принимаются к бухгалтерскому учету по *фактической себестоимости* (покупная стоимость, услуги консультационного и информационного характера, а также вознаграждения посредникам, затраты по доставке, погрузке, разгрузке и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением).

– Финансовый результат: основные понятия

Финансовый результат – конечный экономический итог хозяйственной деятельности организации, определяемый в виде разницы между доходами и расходами.

$$\text{ФР} = \text{Д} - \text{Р}, \quad (8.1)$$

где, ФР – финансовый результат, Д – доходы, Р – расходы организации.

Д > Р – прибыль; Д < Р – убыток организации.

Учет финансовых результатов и распределения прибыли является центральным и одним из наиболее важных вопросов во всей системе бухгалтерского учета. В настоящее время действует целый перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет и состав финансовых результатов. К числу наиболее важных их них относятся ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации», ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», а также План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению.

В свою очередь, финансовый результат хозяйственной деятельности коммерческих организаций до налогообложения подразделяется на две основные группы: финансовый результат от обычных видов деятельности; финансовый результат от прочей деятельности.

Под финансовым результатом от обычных видов деятельности понимается прибыль (убыток) от операций, являющихся предметом основной деятельности данной организации.

Под финансовым результатом от прочей деятельности понимается результат по всем операциям организации, отличным от операций по обычным видам деятельности.

Таким образом, конечный финансовый результат деятельности организации представляет собой финансовый результат до налогообложения, скорректированный на сумму бухгалтерских значений налога на прибыль (рис. 8.1) [32].

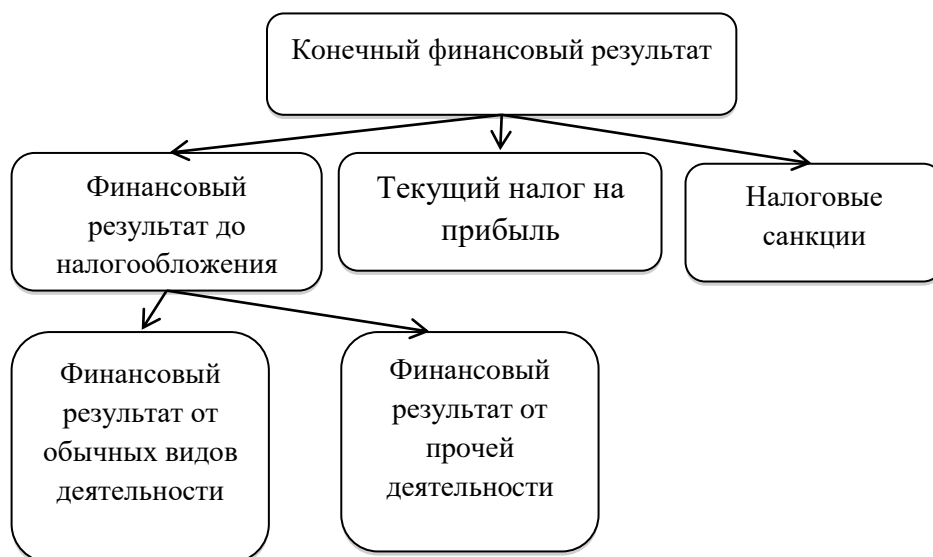


Рис 9.1 Структура конечного финансового результата

При этом следует иметь в виду: доходы и расходы, связанные с предметом деятельности, являются базой для исчисления обычных финансовых результатов. Все другие доходы и расходы, отличные от присущих определенному организацией виду деятельности, но имеющих отношение к предметам деятельности, выделяемых нормативным регулированием бухгалтерского учета, послужат базой для исчисления прочих финансовых результатов. В этом случае в различных организациях меняется состав показателей обычных финансовых результатов и показателей прочих финансовых результатов.

Финансовым результатом от обычных видов деятельности считается прибыль (убыток) от операций, определяемых организацией как предмет деятельности (таблица 9.1.).

Таблица 9.1

Доходы и расходы от обычных видов деятельности

Предмет деятельности	Доходы по виду деятельности	Расходы по виду деятельности
1	2	3
Продажа продукции, товаров, выполнение работ, оказание услуг	Выручка от продажи продукции, товаров, выполнение работ, оказание услуг	Расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ и оказанием услуг
Предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды	Арендная плата	Расходы по сдаче активов в аренду
Предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности	Лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности	Расходы по передаче за плату прав на результаты интеллектуальной собственности
Участие в уставных капиталах других организаций	Доходы от участия в уставных капиталах других организаций	Расходы по осуществлению данной деятельности

Для определения этого показателя на предприятиях применяется счет 90 «Продажи», по которому предусмотрен детальный аналитический учет доходов и расходов, связанных с продажей готовой продукции (товаров). Это достигается за счет открытия отдельных субсчетов (таблица 8.2) [31].

Таблица 8.2

Субсчета, открываемые к счету 90 «Продажи»

Номер субсчета	Наименование субсчета	Порядок записей на субсчете	
		ежемесячно в течение года	по окончании года
90-1	Выручка	По кредиту 90-1	По дебету 90-1
90-2	Себестоимость продаж	По дебету 90-2	По кредиту 90-2
90-3	Налог на добавленную стоимость	По дебету 90-3	По кредиту 90-3
90-9	Прибыль/убыток от продаж	По дебету 90-9, если получена прибыль По кредиту 90-9, если получен убыток	По кредиту 90-9 и дебету 90-1. По дебету 90-9 и кредиту субсчетов 90-2, 90-3, 90-4, 90-5

На субсчете 90-1 «Выручка» на предприятиях учитываются поступления активов, признаваемые выручкой. При этом сумма выручки отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» на исследуемом предприятии учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка. В момент признания выручки себестоимость, определенная по операциям, относящимся к предмету деятельности, списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и ряда других в дебет счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж».

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» на предприятии учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика). Суммы указанного налога отражаются по дебету счета 90 «Продажи», субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет НДС.

Существенной особенностью счета 90 «Продажи» является система накопительных записей по субсчетам в течение отчетного года. Закрываются они в системном порядке только по окончании отчетного года. Записи нарастающим итогом с начала года намного облегчают процесс заполнения отчета о финансовых результатах.

Другой спецификой счета 90 «Продажи» является порядок выявления финансового результата отчетного месяца. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от обычных видов деятельности за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) учитывается по субсчету 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» и счету 99 «Прибыли и убытки». Следовательно, субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. При этом рассмотренный порядок записей на указанных субсчетах приводит к тому, что синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет [35].

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Таким образом, нормативным регулированием бухгалтерского учета закреплено жесткое деление главного счета на субсчета. При этом записи на главном счете не делаются. Кроме того, выявленный финансовый результат на данном счете не только списывается ежемесячно по назначению, но и аккумулируется на специальном субсчете 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» к главному счету [32].

Порядок формирования и отражения в учете финансового результата от обычных видов деятельности приведен в таблице 9.4.

Таблица 9.3

Учет формирования финансовых результатов от
обычных видов деятельности

№ пп	Документ и содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Расчетно-платежные документы Признается выручкой сумма по предъявленным расчетно-платежным документам за отгруженную покупателю продукцию	62	90-1	1 702 740
2	Расчет бухгалтерии Признаются и включаются в состав расходов по обычным видам деятельности: — фактическая производственная себестоимость проданной продукции — расходы на продажу	90-2 90-2	43 44	780 000 100 000
3	Счета-фактуры Начислен НДС по проданной продукции	90-3	68	259 740
4	Расчет бухгалтерии Выявляется и списывается по назначению финансовый результат от обычных видов деятельности	90-9	99	563 000

Под финансовым результатом от прочей деятельности понимается результат по всем операциям организации, отличным от операций по обычным видам деятельности (таблице 9.4).

Таблица 9.4.

Прочие доходы и расходы

Прочие доходы	Прочие расходы
Арендная плата ¹	Расходы по сдаче активов в аренду*
Лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности*	Расходы по передаче за плату прав на результаты интеллектуальной собственности*
Доходы от участия в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам)*	Расходы по осуществлению данной деятельности*
Прибыль от совместной деятельности	Отчисления в оценочные резервы, а также

¹ Если сдача активов в аренду, передача за плату прав на результаты интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций не является предметом деятельности.

	резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности
Выручка от продажи основных средств и иных активов	Расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов
Проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации	Проценты, уплачиваемые организацией за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов)
Проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке	Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями
Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров	Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров
Активы, полученные безвозмездно	Перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха и иных аналогичных мероприятий
Поступления в возмещение причиненных организации убытков	Возмещение причиненных организацией убытков
Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	Убытки прошлых лет, признанные в отчетном году
Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности	Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, иных долгов, нереальных для взыскания
Курсовые разницы	Курсовые разницы
Сумма дооценки активов	Сумма уценки активов
Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств	Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств
Прочие доходы	Прочие расходы

Для выявления указанного финансового результата на предприятии предназначается счет 91 «Прочие доходы и расходы». Указанный счет по своей структуре и порядку записей на нем аналогичен счету 90 «Продажи». По кредиту этого счета в течение отчетного периода находят отражение поступления активов, признаваемые прочими, а по его дебету отражаются соответствующие указанным поступлениям расходы [32].

Таблица 8.5

Субсчета, открываемые к счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Номер субсчета	Наименование субсчета	Порядок записей на субсчете	
		ежемесячно в течение года	по окончании года
91-1	Прочие доходы	По кредиту 91-1	По дебету 91-1
91-2	Прочие расходы	По дебету 91-2	По кредиту 91-2
91-9	Сальдо прочих доходов и расходов	По дебету 91-9, если получена прибыль По кредиту 91-9, если получен убыток	По кредиту 91-9 и дебету 91-1. По дебету 91-9 и кредиту 91-2

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» по его кредиту учитываются поступления активов, признаваемые прочими доходами. При этом по дебету указанного субсчета в течение отчетного года записи не осуществляются.

На субсчете 91 -2 «Прочие расходы» по его дебету учитываются прочие расходы. По кредиту рассматриваемого субсчета в течение отчетного года записи не осуществляются.

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по кредиту субсчета 91-1 «Прочие доходы» и дебету субсчета 91-2 «Прочие расходы» производятся кумулятивным способом, т.е. накопительно в течение всего отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо заключительными оборотами каждого отчетного месяца списывается с субсчета 91 -9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Порядок формирования и отражения в учете финансового результата от прочих операций приведен в таблице 9.6.

Таблица 9.6

Учет формирования финансовых результатов от прочих операций

№ п.п.	Документ и содержание	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Ведомость начисления амортизации Признается и включается в состав расходов по прочим видам деятельности амортизация по сданным в текущую аренду объектам основных средств	91-2	02	29 400
2	Расчет бухгалтерии Признается прочим доходом начисленная арендная плата по сданным в текущую аренду объектам основных средств, в т.ч. НДС	76	91-1	90 860
3	Счета-фактуры Начислен НДС по арендной плате	91-2	68	13 860
4	Расчет бухгалтерии Выявляется и списывается по назначению финансовый результат от прочих операций	91-9	99	47 600

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой хозяйственной операции, должно обеспечить возможность выявления финансового результата по каждой операции [20].

Учет выявления конечного финансового результата деятельности организации

Для учета конечного финансового результата на предприятиях предназначается счет 99 «Прибыли и убытки». Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов (рис. 9.2.).

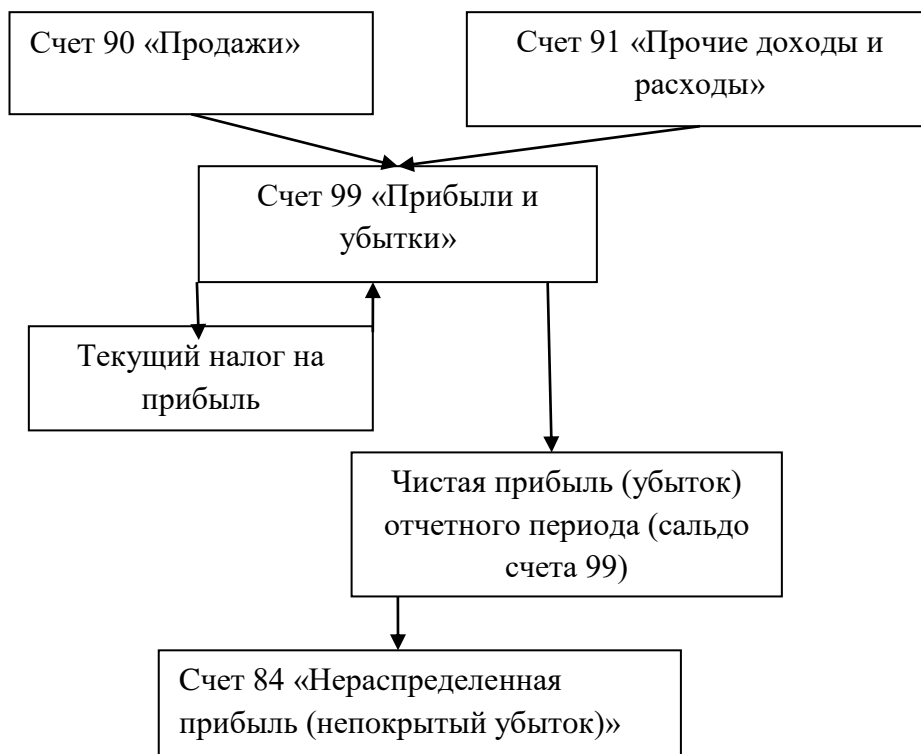


Рис. 9.2. Выявление конечного финансового результата

По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Кроме того, на этом счете отражаются условный расход (доход) по налогу на прибыль, постоянные налоговые обязательства (активы), а также суммы списания отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств при выбытии объектов их начисления.

На счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются также суммы причитающихся налоговых санкций. Под налоговыми санкциями понимаются меры ответственности за совершение налогового правонарушения, устанавливаемые в виде штрафов (пп. 1, 2 ст. 114 НК РФ). Пени не налоговая санкция, а компенсация за уплату налога или сбора в более поздние сроки по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах, поэтому пени рекомендуется отражать на счете 91 «Прочие доходы и расходы», а не на счете 99 «Прибыли и убытки».

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов этого счета за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Таким образом, на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются те показатели, совокупность которых позволяет выявить конечный финансовый результат хозяйственной деятельности организации. Порядок отражения основных показателей на этом счете представлен в таблице 9.7.

Таблица 9.7.

Дебет	Счет 99 «Прибыли и убытки»	Кредит
	В течение отчетного года	

3. Убыток от продаж 4. Сальдо превышения прочих расходов над прочими доходами 5. Суммы причитающихся бюджету налоговых санкций 7. Условный расход по налогу на прибыль 8. Постоянное налоговое обязательство 10. Суммы отложенных налоговых активов, начисленные по выбывающим объектам 12. Сальдо - чистый убыток на конец отчетного месяца (1 + 2 + 6 + + 9 + 11 < 3 + 4 + 5 + 7 + 8 + 10)	1. Прибыль от продаж 2. Сальдо превышения прочих доходов над прочими расходами 6. Условный доход по налогу на прибыль 9. Постоянный налоговый актив 11. Суммы отложенных налоговых обязательств, начисленные по выбывающим объектам 13. Сальдо - чистая прибыль на конец отчетного месяца (1 + 2 + 6 + + 9 + 11 > 3 + 4 + 5 + 7 + 8 + 10)
Заключительная запись декабря отчетного года	
14. Списание чистой прибыли отчетного года	15. Списание чистого убытка отчетного года

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Следовательно, основной функцией рассматриваемого счета является обобщение информации о формировании конечного финансового результата деятельности в отчетном году, который включается в состав собственного капитала организации [18].

Значительная совокупность самых разнообразных показателей, отражаемых на счете 99 «Прибыли и убытки», предполагает выделение ряда субсчетов с целью усиления информативных возможностей учета финансовых результатов. Их полный перечень нормативным регулированием не определен, но предопределяется соответствующими нормами ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Поэтому номенклатура таких субсчетов определяется практической необходимостью группировки информации в разрезе структуры действующей формы отчета о финансовых результатах.

Учет распределения прибыли

Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на предприятиях ведется на одноименном счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Аналитический учет по счету 84 должен обеспечивать наличие информации о направлениях использования средств. То есть организация имеет право открыть к этому счету необходимые ей субсчета.

Распределению подлежит чистая прибыль за отчетный год, которая представляет собой итоговый финансовый результат деятельности. Как уже указывалось, сумма чистой прибыли, сформированная в установленном нормативными документами по бухгалтерскому учету порядке на счете 99 «Прибыли и убытки», списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Именно на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» формируется информация о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли организации или непокрытого убытка.

Организация не вправе принимать решение о распределении прибыли между участниками:

- до полной оплаты всего уставного капитала;
- если на момент принятия такого решения организация отвечает признакам несостоятельности (банкротства) в соответствии с Федеральным законом от 26.10.2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» или указанные признаки появятся у общества в результате принятия этого решения;
- если на момент принятия данного решения стоимость чистых активов меньше уставного капитала и резервного фонда или станет меньше их размера в результате принятия

такого решения;

- в иных случаях, предусмотренных федеральными законами.

Общества с ограниченной ответственностью могут создавать резервный капитал (или фонд) в соответствии со своими учредительными документами или учетной политикой. Размер отчислений в резервный капитал определяется учредителями (собственниками) предприятия и указывается в учредительных документах или в учетной политике предприятия.

Организации могут заканчивать отчетный год с убытком. Сумма чистого убытка, выявленная в установленном порядке на счете 99 «Прибыли и убытки», списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Таблица 9.8

Порядок учета распределения прибыли по направлениям ее использования

Объект учета нераспределенной прибыли	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление дивидендов (доходов) собственникам	84	75,70
Направление чистой прибыли на образование резервного капитала	84	82
Направление чистой прибыли на увеличение величины уставного капитала в соответствии с действующим законодательством	84	80
Использование нераспределенной прибыли в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества	Внутренние записи по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	
Использование нераспределенной прибыли отчетного года на покрытие убытков прошлых лет	Внутренние записи по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый	
Отражение остатка нераспределенной прибыли как составной части собственного капитала организации ,	-	84

Состав объектов покрытия чистого убытка также определяется решениями собственников. Собственники могут принять решение либо об оставлении на балансе непокрытого убытка (имея в виду его покрытие в будущем), либо о его покрытии при наличии такой возможности.

В случае принятия первого решения непокрытый убыток является составной частью собственного капитала, уменьшающей его величину.

При принятии решения о покрытии убытка собственники определяют возможные источники такого покрытия. Ими являются средства собственников (в случаях разрешенных законодательством), суммы резервного капитала (капитализированная чистая прибыль прошлых лет) и часть добавочного капитала в виде эмиссионного дохода, полученного от превышения номинальной стоимости над рыночной стоимостью размещенных акций за минусом издержек, связанных с продажей акций.

В том случае, если компетентный орган организации принял решение об оставлении на балансе непокрытого убытка отчетного года, выявленный чистый убыток подлежит отражению в бухгалтерской отчетности. Однако наличие в бухгалтерской отчетности сведений об убытках резко снижает инвестиционную привлекательность организации. Поэтому его руководство должно предпринять все меры для того, чтобы покрыть убыток.

При этом возникает возможность формального принятия решения собственниками о покрытии убытка. Такая ситуация может возникнуть в случае наличия чистого убытка отчетного года и нераспределенной прибыли прошлых лет, превышающей сумму такого

убытка, т.е. кредитовый остаток по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» больше суммы чистого убытка, списываемого со счета 99 «Прибыли и убытки».

В других случаях при выявлении в установленном порядке по итогам отчетного года убытка списание его с бухгалтерского баланса отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами:

80 «Уставный капитал» - в случае доведения величины уставного капитала до величины чистых активов организации;

82 «Резервный капитал» - при направлении на погашение убытка средств резервного капитала и др.;

75 «Расчеты с учредителями» - при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников и др.

Кроме того, на покрытие убытка организация может направить часть добавочного капитала, за исключением той его суммы, которая образовалась в результате прироста стоимости имущества после его переоценки. Такая операция отражается в учете записью по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Порядок учета покрытия убытка приведен в табл. 9.9

Таблица 9.9

Порядок учета покрытия убытка по его направлениям

Объект учета покрытия убытка	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Доведение величины уставного капитала до величины чистых активов организации	80	84
Погашение убытка за счет собственных средств организации	82,83	84
Погашение убытка за счет средств собственников	75	84
Погашение убытка отчетного года за счет прибыли прошлых лет	Внутренние записи по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	
Отражение остатка непокрытого убытка как составной части, уменьшающей собственный капитал организации	84	-

ТЕМА 10. Порядок ведения учета денежных средств и дебиторской задолженности

Порядок ведения и отражения в учете операций с денежными средствами; Учет операций по расчетным счетам в банках; Особенности учета операций по валютным счетам; Учет денежных средств находящихся на специальных счетах в банках и переводов в пути; Информация о дебиторской задолженности и платежах формируемая в бухгалтерском учете и отчетности для целей управления. Особенности раскрытия в учетной политике организации расчетных операций. Способы погашения дебиторской и кредиторской задолженности; Учет расчетов с персоналом по прочим операциям; Учет расчетов с подотчетными лицами; учет расчетов по налогам и сборам; учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению; Учет расчетов с учредителями; Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами; Инвентаризация расчетов.

Общие правила хранения, использования и учета денежных средств устанавливаются ЦБ России. На сегодняшний день действует письмо ЦБ России от 22.09.1993 № 40 «Об утверждении порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации». Дополнительно необходимо руководствоваться:

- Положением ЦБ России от 05.01.1998 № 14-П «О правилах организации наличного денежного обращения на территории Российской Федерации»;
- Федеральным законом от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

Для хранения, поступления и выдачи денежных средств наличными организация создает специальный участок бухгалтерии – кассу. Ее возглавляет кассир – материально ответственное лицо, с которым заключается договор о полной материальной ответственности.

По приказам руководителя и главного бухгалтера организации кассир выполняет операции по движению денежной наличности. В небольших организациях обязанности кассира может выполнять главный бухгалтер. При этом главный бухгалтер назначается приказом по предприятию с разрешением выполнять обязанности кассира и с обязательным заключением с ним договора о полной материальной ответственности кассира. Временная замена кассира производится по письменному распоряжению администрации. Договор о материальной ответственности заключается и с замещающим работником.

Действующим законодательством предусматриваются:

- специально оборудованное помещение кассы;
- полная материальная ответственность кассира;
- лимитирование остатков наличных денежных средств;
- ограничение срока их хранения;
- размеры и продолжительность использования авансов на хозяйственные, командировочные расходы.

Организация может хранить в своей кассе наличные денежные средства в пределах лимитов, установленных банком, по согласованию с руководителем организации. При необходимости лимиты остатков касс пересматриваются.

Сверх установленных норм наличные деньги могут храниться в кассе только в дни выплаты заработной платы, пенсий, пособий, стипендий в течение трех рабочих дней, включая день получения денег в кредитном учреждении.

Поступление наличных денег в кассу оформляется **приходным кассовым ордером** (форма № КО-1), подписанным главным бухгалтером или уполномоченным лицом. При этом, лицу, внесшему деньги в кассу, выдается квитанция к приходному кассовому ордеру за подписью главного бухгалтера и кассира, скрепленная печатью и штампом организации. При получении денежных средств в банке по чеку бухгалтером также выписывается приходный кассовый ордер с регистрацией его номера и даты на оборотной стороне корешка чека.

Выдача наличных денег производится по **расходным кассовым ордерам** или другим надлежаще оформленным документам (платежным ведомостям, заявлениям на выдачу денег, счетам и др.), на которые ставится специальный штамп, имеющий реквизиты расходного кассового ордера (форма № КО-2). Документы на выдачу денег подписывают руководитель и главный бухгалтер. Если на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах имеется разрешающая подпись руководителя организации, то его подпись на расходном кассовом ордере не обязательна. Приходные и расходные кассовые ордера выписываются бухгалтером общего или финансового отдела либо главным бухгалтером.

Деньги отдельному лицу, не работающему в данной организации, выдаются при предъявлении им паспорта или иного документа, удостоверяющего личность, по расходному кассовому ордеру, где проставляются подпись в получении и данные предъявленного документа.

Заработная плата, пособия, премии выплачиваются по платежным ведомостям без составления расходного кассового ордера на каждого получателя. По истечении трех рабочих дней, установленных для выплаты заработной платы, бухгалтер выписывает расходный кассовый ордер на общую выплаченную по платежной ведомости сумму. Никаких подчисток, помарок или исправлений в кассовых документах не допускается.

Деньги по кассовым ордерам принимаются и выдаются только в день составления этих документов. Приходные, расходные кассовые ордера или заменяющие их документы не выдаются на руки лицам, вносящим или получающим документ.

При выдаче денежных средств по доверенности они прилагаются к расходному кассовому ордеру или ведомости на выдачу средств. По мере выполнения кассовых операций кассир обязан подписать их, а также приложенные к ним документы погасить штампом или надписью «Оплачено» или «Получено» («число, месяц, год»).

До передачи в кассу на исполнение кассовые документы записываются бухгалтером в специальном журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров с указанием кодов (цифровых обозначений) причин и условий поступления и выдачи наличных денежных средств. Журнал регистрации построен таким образом, что по его данным контролируется целевое назначение полученных и израсходованных наличных денежных средств организаций, присваиваются номера кассовым документам, проверяется полнота произведенных кассиром операций, составляется отчетность.

Аналитический учет денежных средств ведется кассиром в кассовой книге.

Каждая организация может иметь только одну кассовую книгу. Листы в книге нумеруются, прошнуровываются и опечатываются печатью организации. На последней странице книги делается надпись: «В настоящей книге всего пронумеровано листов ___», проставляются подписи руководителя и главного бухгалтера организации.

В кассовой книге регистрируется остаток средств на начало дня, операции по приходу и расходу (за день), подводятся итоги поступления и выдачи наличных денег, определяется остаток на конец дня.

Записи в кассовой книге ведутся в двух экземплярах через копировальную бумагу. Второй экземпляр – отрывной – служит **отчетом кассира**. К отчету прилагаются все приходные и расходные документы и в конце рабочего дня сдаются в бухгалтерию под расписку бухгалтера.

При автоматизированной форме ведения бухгалтерского учета отдельные листы кассовой книги ежедневно формируются в виде машинограмм:

- 1-й лист – вкладной лист кассовой книги;
- 2-й лист – отчет кассира.

По окончании отчетного периода кассовая книга заверяется подписями главного бухгалтера и руководителя организации, прошнуровывается и опечатывается.

Синтетический учет кассовых операций. Для учета наличия и движения денежных средств в кассе организации используется счет 50 «Касса», к которому могут быть открыты следующие субсчета:

- **50/1 «Касса организации»**, где учитываются денежные средства организации в кассе. Когда организация производит кассовые операции с иностранной валютой, то к счету 50 должны быть открыты соответствующие субсчета для обособленного учета движения каждой наличной иностранной валюты;
- **50/2 «Операционная касса»** учитывается наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, билетных и багажных кассах портов, вокзалов, кассах хранения билетов, кассах отделений связи и т.п. Он открывается организациями при необходимости.
- **50/3 «Денежные документы»** на этом субсчете учитываются находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и другие денежные документы в сумме фактических затрат на их приобретение. Аналитический учет денежных документов ведется по их видам.

Синтетический учет ведется в журнале-ордере № 1 и ведомости № 1. Каждому отчету в регистре отводится одна строка независимо от периода, за который составлен кассовый отчет. Количество занятых строк в журнале-ордере №1 и ведомости №1 должно соответствовать количеству сданных кассиром отчетов.

Получение денег в кассу отражается по Д 50 К 51, 71, 62, 76 и др. Расходование наличных денежных средств – Д 51, 71, 60, 76 и др. К 50.

Ревизия кассы. Порядком ведения кассовых операций предусмотрены внезапные ревизии кассы с полным полистным пересчетом денег и проверкой других ценностей, находящихся в кассе, в сроки, установленные руководителем.

Ревизия проводится инвентаризационной комиссией в присутствии кассира. Результаты оформляются актом (ф. № инв.-15). В акте фактические остатки кассовой наличности сопоставляют с данными учета, что дает возможность определить недостачу или излишек денежных средств. Акт должен быть оформлен в день ревизии кассы и подписан всеми членами инвентаризационной комиссии. Если есть расхождения, то кассир представляет комиссии письменное объяснение. Акт составляют в 2-х экземплярах, один остается в бухгалтерии, другой – кассиру. В день проведения ревизии кассовые операции не осуществляются.

Выявленные излишки денег приходят на доходы предприятия – Д 50 К 91/1
Выявленная недостача отражается в учете следующими записями:
установлена недостача денег в кассе – Д 94 К 50;
недостачу относят на виновное лицо (кассира) – Д 73/2 К 94;
возмещение недостачи – Д 50, 70 К 73/2.

Учет операций по расчетным счетам.

Нормативным документом, определяющим порядок осуществления безналичных расчетов, является положение ЦБ России от 03.10.2002 № 2-П «О безналичных расчетах в Российской Федерации» (в ред. от 03.03.2003).

Организация может иметь несколько расчетных счетов одновременно. По своему усмотрению она выбирает банк для открытия счета. Организация может производить все виды операций с любого расчетного счета.

Порядок открытия расчетных и иных счетов, совершение и оформление операций устанавливаются ЦБ России.

Для открытия расчетного счета в банке необходимо представить следующие документы:

- нотариально заверенную копию устава (и нотариально заверенную копию учредительного договора, если он есть);
- нотариально заверенную копию свидетельства о регистрации в регистрационной палате;
- нотариально заверенную копию свидетельства о постановке на учет в налоговом органе;
- ксерокопию кодов статистики, заверенную руководителем организации и печатью организации;
- ксерокопия решения учредителя (протокола общего собрания учредителей) о назначении руководителя организации, заверенную ее руководителем и печатью;
- ксерокопию приказа о назначении главного бухгалтера организации, заверенную ее руководителем и печатью;
- справки из Фонда социального страхования, Фонда обязательного медицинского страхования и Пенсионного фонда;
- банковскую карточку с нотариально заверенными образцами подписей руководителя и главного бухгалтера организации, оттиском печати.

После проверки указанных документов банк открывает организации расчетный счет и присваивает ему номер. Информация об открытии счета в пятидневный срок передается банком в налоговую инспекцию, в которой состоит на учете данная организация. Обслуживание организации в банке осуществляется согласно договору банковского счета, в котором определяются обязанности банка и клиента, порядок расчетов банка с клиентом, ответственность сторон за обеспечение тайны по операциям расчетного и других счетов, а также указываются реквизиты сторон.

Все операции по расчетному счету банк проводит с согласия владельца или на основании его распоряжений (документов установленной формы). В отдельных случаях банк

списывает денежные средства со счета владельца в порядке бесспорного их взыскания. Основанием для этого являются:

- решение суда на списание по исполнительным листам;
- установленные законом нормы безакцептного порядка расчетов за услуги коммунальных, энергетических и водопроводно-канализационных предприятий;
- условия, предусмотренные договором банковского счета между клиентом и банком.

На расчетный счет денежные средства поступают за реализованную продукцию, выполненные работы, услуги, кредиты банка, займы и прочие зачисления. С расчетного счета производятся почти все платежи организации: поставщикам за материалы, за работы, погашение задолженности бюджету, внебюджетные социальные фонды.

Банк выполняет поручения организации о перечислении или выдаче соответствующих сумм в пределах остатка средств на счете и соблюдения очередности, предусмотренной законодательством.

Наличные деньги с расчетного счета выдаются организации (на оплату труда, пособий по временной нетрудоспособности, премий, на командировочные, представительские расходы, на приобретение ГСМ) на основании денежных чеков.

Денежный чек – это распоряжение организации выдать указанную в нем сумму наличных денег с расчетного счета. Предприятие получает чековые книжки в обслуживающем банке. Чек заполняют от руки чернилами. В нем указывают сумму, дату выдачи, наименование получателя, и сведения о назначении полученных сумм. Чеки подписывают руководитель и главный бухгалтер и скрепляют подписи печатью. Какие-либо исправления в чеках не допускаются. Банк выдает деньги по чеку после проверки подлинности подписей и печати. Чеки бывают именные и на предъявителя.

Именной чек выписывается на конкретное лицо (кассира) с указанием ФИО и паспортных данных.

В чеке на предъявителя этих данных нет. На практике целесообразно использовать именные чеки.

Наличные деньги банк принимает на расчетный счет предприятия по объявлению на взнос наличными.

Объявление на взнос наличными – письменный приказ владельца счета банку о зачислении денежных средств на его счет. Состоит из трех частей: объявление, квитанция и ордер. Объявление заполняют от руки, в нем обязательно указывают источник вносимых денег (выручка за услуги, продукцию, взнос в уставный капитал, депонированная заработная плата). На принятые деньги банк выдает кассиру квитанцию, которая служит основанием для составления в бухгалтерии расходного кассового ордера и списания денег в кассе. Ордер будет приложен к выписке банка, он служит основанием для зачисления денег на расчетный счет предприятия.

Перечисление денежных средств с расчетного счета банк осуществляет на основании платежного поручения.

Платежное поручение – распоряжение организации своему банку перевести сумму, указанную в документе, на счет получателя либо произвести депонирование указанной суммы для последующего перечисления средств на счет получателя. Действительно в течение 10 дней со дня выписки (день выписки в расчет не принимается) и оформляется в трех экземплярах при совершении операции в рамках одного кредитного учреждения, в остальных случаях — в четырех экземплярах.

Платежные поручения используются для оформления расчетов с поставщиками, подрядчиками, государственными внебюджетными фондами, работниками организации при перечислении заработной платы на их счета в другие кредитные организации, при платежах налогов и сборов, при уплате банку комиссионных и т.д.

Инкассо представляет собой банковскую операцию, посредством которой банк по поручению и за счет клиента осуществляет действия по получению от плательщика платежа на основании расчетных документов.

Обо всех изменениях расчетного счета банк извещает своего клиента (организацию)

выписками из расчетного счета. Это второй экземпляр лицевого счета организации, открытого ему банком. В выписке указывают все поступления и списания денежных средств с расчетного счета, остаток на нем на начало и конец дня. Выписка имеет определенные показатели, часть которых кодируется банком. И эти же коды использует организация при ее обработке.

Приступая к обработке выписки, бухгалтер должен проверить и подобрать оправдательные документы на каждую зафиксированную операцию.

Выписка банка является регистром **аналитического учета**, на основании ее ведут записи в учетных регистрах (ведомости №2, журнал-ордер №2). Все приложенные документы к выписке гасятся штампом «погашено», оправдательные документы нумеруются. На полях проверенной выписки против сумм операций и в документах, приложенных к ней, проставляют коды корреспондирующих счетов со счетом 51, а на документах еще и порядковый номер его записи в выписке. Проверка и обработка выписок должна производиться в день их поступления. При обнаружении ошибки организация сообщает об этом банку.

Синтетический учет ведется на счете 51 «Расчетные счета». Поступление денег на расчетный счет отражается по дебету счета 51 в корреспонденции со счетами 50, 62, 76, 66, 67 и др. Перечисление денежных средств с расчетного счета отражается по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетами 50, 60, 68, 69, 76, 66, 67 и др.

Регистром синтетического учета является журнал-ордер № 2 и ведомость № 2. учетный регистр заполняется на основании выписок банка. Количество занятых строк в учетном регистре должно соответствовать количеству выписок банка.

Учет операций по валютным счетам.

Методика бухгалтерского учета валютных операций регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006). Принципы осуществления валютных операций, полномочия и функции органов валютного регулирования и контроля определены законодательством Российской Федерации.

Иностранной валютой являются:

- денежные знаки в виде банкнот, казначейских билетов, монеты, находящиеся в обращении и являющиеся законным средством наличного платежа на территории соответствующего иностранного государства (группы иностранных государств);
- средства на банковских счетах и в банковских вкладах в денежных единицах иностранных государств и международных денежных расчетных единицах.

В состав валютных ценностей включаются иностранная валюта и внешние ценные бумаги.

Операции с иностранной валютой и внешними ценными бумагами могут совершать резиденты и нерезиденты.

Резиденты – это физические лица, являющиеся гражданами Российской Федерации, постоянно проживающие в Российской Федерации, юридические лица, созданные в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Нерезидентами являются физические лица, не являющиеся резидентами, а также юридические лица, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств и имеющие местонахождение за пределами территории Российской Федерации.

К валютным операциям относятся:

- приобретение резидентом валютных ценностей у резидентов и нерезидентов;
- приобретение нерезидентом у нерезидента валютных ценностей;
- ввоз на таможенную территорию и вывоз с таможенной территории Российской Федерации валютных ценностей;
- переводы в Российскую Федерацию и из Российской Федерации иностранной валюты, валюты Российской Федерации, внутренних и внешних ценных бумаг;
- переводы нерезидентом валюты Российской Федерации, внутренних и внешних ценных

бумаг на счета открытые на территории Российской Федерации.

Для проведения расчетов в иностранной валюте организации открывают валютные счета, количество которых не ограничивается и зависит от вида валют стран, в которых организация открыла счета.

Учет валютных средств ведут на счете 52 «Валютные счета», к которому открываются следующие субсчета:

- 52-1 «Валютные счета внутри страны»;
- 52-2 «Валютные счета за рубежом».

Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете по выпискам кредитной организации и приложенным к ним денежно-расчетным документам.

Стоимость активов и обязательств, выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности подлежит пересчету в рубли по официальному курсу, устанавливаемому Банком России и действовавшему на дату совершения операции.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах, денежных и платежных документов, краткосрочных ценных бумаг, средств в расчетах с юридическими и физическими лицами, остатков средств целевого финансирования, выраженной в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте и на отчетную дату.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации и средств на банковских счетах, выраженной в иностранной валюте, может производиться также по мере изменения курса.

Колебания валютного курса обуславливают возникновение курсовой разницы.

Курсовая разница – это разница между рублевой оценкой на разные даты активов или обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте. Курсовая разница может быть положительной и отрицательной.

Положительная курсовая разница – результат падения курса иностранной валюты по отношению к рублю.

Отрицательная курсовая разница – результат роста курса иностранной валюты по отношению к рублю.

Курсовые разницы зачисляются на финансовые результаты организации как внереализационные доходы или расходы по мере её принятия к бухгалтерскому учёту:

- положительная курсовая разница – Д 51 К 91;
- отрицательная курсовая разница – Д 91 К 51.

Курсовые разницы, возникающие при формировании уставного капитала – это разность между рублевой оценкой задолженности учредителя по его вкладу в УК на дату поступления вклада и дату регистрации учредительных документов, их относят на счет 83 «Добавочный капитал» - Д 75/1 К 83.

Для учета денежных средств на валютных счетах внутри страны открывают несколько субсчетов:

- транзитный валютный счет;
- специальный транзитный валютный счет;
- текущий валютный счет.

На транзитный валютный счет зачисляется экспортная валютная выручка, 50% которой перечисляется банку для обязательной продажи, а 50% - на текущий валютный счет.

На текущем валютном счете хранится иностранная валюта организации, с него же осуществляются платежи в иностранной валюте.

Специальный транзитный валютный счет открывается организации в случае покупки ею иностранной валюты. Купленная валюта зачисляется на этот счет и должна быть использована организацией по назначению в течение семи календарных дней. Если в течение этого срока валюта не была использована, она подлежит обратной продаже.

Учет денежных средств на специальных счетах.

Для учета денежных средств на специальных счетах в банках предназначен счет 55 «Специальные счета в банках», на котором формируется информация о наличии и движении денежных средств, находящихся в аккредитивах, чековых книжках, банковских счетах, картах, на текущих, депозитных счетах, а также на счетах средств целевого финансирования.

К этому счету могут быть открыты субсчета:

- 55-1 «Аккредитивы»;
- 55-2 «Чековые книжки»;
- 55-3 «Депозитные счета».

Аккредитив представляет собой условное денежное обязательство банка, выдаваемое им по поручению клиента в пользу его контрагента по договору, согласно которому банк, открывший аккредитив (банк-эмитент), может произвести поставщику платеж или предоставить полномочия другому банку производить такие платежи при условии предоставления им документов, предусмотренных в аккредитиве, и выполнения других условий аккредитива.

Аккредитив предназначен для расчетов с одним получателем средств. Плательщик представляет в обслуживающий банк заявление об открытии аккредитива, в котором по установленной форме содержатся обязательные реквизиты расчетных документов, а также указываются:

- вид аккредитива;
- условия его оплаты (с акцептом или без акцепта);
- номер счета, открытый исполняющим банком, для зачисления средств по покрытому аккредитиву;
- срок действия аккредитива с указанием даты его закрытия;
- наименование продукции и услуг, для оплаты которых предназначен аккредитив;
- номер и дата основного договора;
- срок отгрузки товара;
- другие сведения.

В соответствии с Положением о безналичных расчетах в Российской Федерации аккредитивы могут быть покрытые (депонированные) и непокрытые (гарантированные), отзывные и безотзывные.

При открытии покрытых (депонированных) аккредитивов банк-эмитент за счет средств плательщика перечисляет сумму аккредитива (покрытие) с расчетного счета в распоряжение исполняющего банка поставщика на срок действия аккредитива.

При открытии непокрытого (гарантированного) аккредитива банк-эмитент предоставляет исполняющему банку право списывать средства с ведущегося у него корреспондентского счета в пределах суммы аккредитива. Непокрытые (гарантированные) аккредитивы открываются только при наличии корреспондентских отношений между банком плательщика и банком поставщика.

Отзывной аккредитив – аккредитив, который может быть изменен или аннулирован без предварительного согласования с поставщиком. Если не соблюдаются условия договора или банк плательщика не может гарантировать оплату по непокрытому аккредитиву, плательщик, как правило, требует аннулировать аккредитив. Такое распоряжение плательщик дает через свой банк, который извещает об этом банк поставщика, а он ставит в известность организацию-поставщика. Банк поставщика обязан оплатить документы, соответствующие условиям отзывного аккредитива, если они были приняты им до получения извещения об отзыве аккредитива.

Безотзывной аккредитив не может быть аннулирован или изменен без согласия поставщика, в пользу которого был открыт. Если нет четкого указания, то аккредитив считается отзывным.

Закрытие аккредитива возможно в следующих случаях:

- по окончании срока аккредитива;
- согласно заявлению поставщика об отказе использовать аккредитив до истечения срока;

- согласно заявлению покупателя об отзыве аккредитива полностью или частично (это относится только к отзывным аккредитивам) - в этом случае аккредитив закрывается или уменьшается в день получения сообщения банком поставщика от банка покупателя;
- при неполном использовании аккредитива, т.е. сумма счетов поставщиков оказалась меньше, чем депонированная сумма на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1 «Аккредитивы».

Во всех перечисленных случаях банк поставщика отправляет уведомление банку покупателя, и неиспользованная сумма зачисляется на тот счет, с которого были депонированы средства на открытие аккредитива.

Наличие и движение денежных средств по счету 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1 «Аккредитивы» зависят от вида и условий аккредитива. На субсчете 55-1 «Аккредитивы» отражается открытие покрытого аккредитива, а учет непокрытого аккредитива организуется за балансом на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные». Основанием для учетных записей являются выписки со специальных счетов в банках с прилагаемыми к ним документами.

Расчеты аккредитивами осуществляются в следующем порядке. Поставщик отгружает продукцию в адрес покупателя только после получения извещения об открытии аккредитива и представляет в исполняющий банк четыре экземпляра реестра счетов, товарно-транспортные и другие документы, подтверждающие факт отгрузки продукции в адрес покупателя. Исполняющий банк проверяет представленные документы и зачисляет сумму аккредитива на счет получателя средств. Одновременно исполняющий банк направляет в банк-эмитент уведомление об использовании аккредитива с приложением документов, подтверждающих факт свершения сделки по договору. Банк-эмитент сообщает покупателю об использовании аккредитива и передает ему документы, подтверждающие отгрузку товаров.

Использованные суммы аккредитивов списываются согласно выпискам банка и прилагаемым к ним документам, подтверждающим выполнение обязательств поставщиками. После списания суммы использованных аккредитивов банк плательщика проводит окончательные операции, связанные с аккредитивами. Если аккредитив использован неполностью, то неиспользованная сумма покрытого (депонированного) аккредитива возвращается исполняющим банком платежным поручением банку-эмитенту, что дает основание для закрытия аккредитива или уменьшения его суммы. Неиспользованные средства в аккредитивах восстанавливаются банком на тот счет, с которого они были перечислены.

Синтетический учет операций по специальным счетам осуществляется на основании обработанных выписок из специальных счетов и прилагаемых к ним первичных документов в ведомостях по поступлению и расходованию денежных средств.

Аналитический учет по счету 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1 «Аккредитивы» ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву, использованным суммам, срокам открытия и закрытия, что дает возможность контролировать наличие и движение денежных средств по данному субсчету.

Бухгалтерские записи по учету расчетов аккредитивами:

- зачисление денежных средств в аккредитивы – Д 55/1 К 51, 52, 66 и др.;
- списание использованных аккредитивов – Д 60, 76 и др. К 55/1;
- возвращение неиспользованных средств в аккредитивах – Д 51, 52, 66, и др. К 55/1.

Движение средств, находящихся на **чековых книжках**, учитывается на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет 2 «Чековые книжки» Порядок осуществления расчетов чеками регулируется ГК РФ, а также Положением о безналичных расчетах в Российской Федерации.

Чек — это ценная бумага, которая представляет собой ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в нем суммы чекодержателю. Юридическое или физическое лицо, имеющее денежные средства в банке, является **чекодателем**. Юридическое или физическое лицо, в пользу которого выдан чек, является

чекодержателем.

Банк, в котором находятся денежные средства, является плательщиком. Чек оплачивается плательщиком за счет денежных средств чекодателя, при этом чекодатель не вправе отозвать чек до истечения срока, установленного для его предъявления к оплате. Для получения платежа по чеку необходимо предъявить его в банк, обслуживающий чекодержателя.

Выдача чековых книжек банком осуществляется за счет собственных средств организации или за счет краткосрочных кредитов банков. Суммы по чекам, выданным, но не предъявленным к оплате, остаются на счете 55, субсчет 2 «Чековые книжки», что должно соответствовать остатку по выписке банка с данного счета.

Синтетический учет операций по субсчету 55-2 «Чековые книжки» ведется на основании выписок банка в ведомостях в разрезе корреспондирующих счетов.

Аналитический учет по этому субсчету осуществляется по каждой полученной чековой книжке с целью контроля за движением денежных средств в чековых книжках, выданных работникам организации для расчетов с организациями-кредиторами.

Бухгалтерские записи по учету расчетов чеками:

- выданы чековые книжки – Д 55/2 К 51, 52,66 и др.;
- списаны суммы при использовании чековых книжек – Д 76 и др. К 55/2;
- возвращение в банк неиспользованных чеков – Д 51, 52,66 и др. К 55/2.

Помещение денежных средств организации в **банковские вклады** учитываются на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет 3 «Депозитные счета». Перечисление денежных средств организацией отражается на основании договора и выписки с расчетных и других счетов в кредитных организациях по дебету субсчета 55-3 «Депозитные счета» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета». При возврате вкладов кредитной организацией делаются записи по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и кредиту субсчета 55-3 «Депозитные счета».

Аналитический учет осуществляется по каждому вкладу согласно договору с кредитной организацией с указанием сроков вклада и их возврата.

Отдельные субсчета к счету 55 «Специальные счета в банках» используются для учета средств целевого финансирования: бюджетных средств, средств, направляемых на финансирование капитальных вложений и на другие цели.

Представительствами и филиалами, выделенными на отдельный баланс, которым открываются текущие счета в кредитных организациях, используются отдельные субсчета к этому счету для оплаты труда, хозяйственных и других расходов.

Организации могут открывать специальные карточные счета в кредитных организациях, как в рублях, так и в иностранной валюте для оплаты своих расходов с помощью корпоративных банковских карт. Такие карты можно использовать для получения наличных денежных средств и осуществления безналичных операций на территории России и за рубежом. Держателями этих карт являются работники организации, уполномоченные организацией распоряжаться денежными средствами в пределах установленного лимита.

Корпоративные карточные счета относятся к специальным счетам в банках и учитываются на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Специальный карточный счет». Банковская карта может учитываться как денежный документ на счете 50 «Касса», субсчет 3 «Денежные документы» и выдаваться работникам под отчет.

Учет переводов в пути.

Переводы в пути — денежные средства, сданные в кассы кредитных организаций или почтовых отделений с целью их зачисления на расчетные счета организаций, но еще не поступившие по назначению. Основанием для отражения переводов в пути являются копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка, квитанции учреждений банка и почтовых отделений, выписки с расчетных и валютных счетов организации, квитанции банков о приеме наличных средств и др.

Переводы в пути учитываются на счете 57 «Переводы в пути», по дебету которого

фиксируются суммы переводов денежных средств, не поступивших на расчетный и другие счета, по кредиту – списание сумм переводов денежных средств в связи с их зачислением на расчетные счета организации.

Счет 57 «Переводы в пути» используется в случаях инкассации выручки от продажи товаров, сдаваемой в последние дни месяца, зачисление которой, как правило, происходит в первые числа месяца, следующего за отчетным.

По мере получения выписки с расчетного счета банка, подтверждающей конкретную дату зачисления денежных средств на расчетный счет, организация имеет право зарегистрировать факт движения денежных средств.

Информация по данному счету обобщается в разрезе корреспондирующих счетов итогами по однородным операциям в ведомости движения переводов в пути. Движение денежных средств в иностранной валюте учитывают на счете 57 обособленно.

Бухгалтерские записи по учету переводов в пути:

- суммы наличных денежных средств сданных кредитным организациям, сберегательным банкам или почтовым отделениям – Д 57 К 50;
- зачислены денежные средства – Д 51 и др. К 57.

Учет дебиторской задолженности.

Подотчетными лицами являются работники организации, получившие авансом наличные суммы денежных средств на предстоящие хозяйственно-операционные, представительские и командировочные расходы.

Список подотчетных лиц, регулярно получающих денежные средства под отчет на хозяйственно-операционные расходы, оформляется приказом по организации.

Под хозяйственно-операционными расходами понимаются расходы работников на покупку в установленных пределах товаров, включая ГСМ, на оплату работ и услуг. Размер выдачи наличных на хозяйственные нужды предусмотрен сметой предприятия. Хозяйственные расходы подтверждаются квитанциями почтовых отделений, счетами и чеками магазинов, оптовых и транспортных организаций и др.

Представительские расходы – затраты, связанные с проведением официального приема (завтрак, обед, ужин) представителей, их транспортное обслуживание, посещение культурно-зрелищных мероприятий, буфетным обслуживанием во время переговоров и мероприятий культурной программы, оплатой услуг переводчиков, не состоящих в штате организации.

Служебная командировка – это поездка работника по распоряжению руководителя организации для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

За время нахождения в командировке работнику сохраняется заработная плата по месту постоянной работы. Работника направляет в командировку руководитель, что оформляется выдачей командировочного удостоверения. По усмотрению руководителя организации наряду с командировочным удостоверением может оформляться приказ. При направлении в командировку подотчетное лицо также получает служебное задание, форма которого утверждена Госкомстатом России.

Размер аванса, выдаваемого подотчетному лицу, определяется служебным заданием и условиями командировки (пункт назначения, виды транспорта, продолжительность командировки).

Выдача наличных денег под отчет оформляется расходным кассовым орденом после расчета бухгалтерией причитающихся сумм.

Подотчетное лицо обязано в трехдневный срок (после использования средств или возвращения из командировки) составить и сдать в бухгалтерию авансовый отчет. К авансовому отчету прилагаются оправдательные документы (квитанции, чеки, проездные билеты, счет и др.), командировочное удостоверение.

Целесообразность расходов подтверждает руководитель отдела, в котором работает сотрудник. Бухгалтерия проверяет расходы, представленные в авансовом отчете, а руководитель организации утверждает отчет. Затем авансовый отчет принимается к учету.

Командировочные расходы включаются в себестоимость продукции (работ, услуг).

Остаток неиспользованных сумм сдается подотчетным лицом в кассу по приходному кассовому ордеру, а перерасход выдается из кассы по расходному кассовому ордеру в день сдачи авансового отчета.

Денежные средства, полученные под отчет, расходуются строго по назначению. Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому запрещается. Наличные деньги выдаются под отчет при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу.

У лиц, не представивших отчеты и оправдательные документы о расходовании подотчетных сумм в установленные сроки или не возвративших в кассу организации остатки неиспользованных сумм авансов, бухгалтерия вправе удержать из начисленной заработной платы задолженность.

Учет расчетов с подотчетными лицами ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Синтетический и аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется по каждой сумме, выданной под отчет. Синтетический учет ведется в журнале-ордере № 7.

Основанием для заполнения журнала-ордера № 7 являются расходные кассовые ордера – на суммы, выданные в подотчет и авансовые отчеты – на израсходованные суммы, новые приходные или расходные кассовые ордера.

Хозяйственные операции по учету расчетов с подотчетными лицами отражены в таблице 1.

Таблица 1

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Д	К
1	Выданы наличные деньги под отчет из кассы, перерасход по авансовым отчетам	71	50
2	Перечислены авансы подотчетным лицам, находящимся в командировке	71	51
3	Получено от покупателей и заказчиков	71	62
4	Приобретены подотчетным лицом ТМЦ, оборудование, вложения во внеоборотные активы, включая расходы по их доставке НДС	10,08.07 19	71 71
5	Списаны по авансовым отчетам суммы использованные на хозяйственные, представительские, командировочные расходы	26	71
6	Удержаны из зарплаты работников суммы, своевременно не возвращенные	70	71
7	Установлена недостача подотчетных сумм	94	71
	Отражена стоимость работ и услуг сторонних организаций, оплаченных через подотчетное лицо	20,23,25,26,44	71

Учет с покупателями и заказчиками.

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». На данном счете формируется информация о задолженности покупателей и заказчиков за проданную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, другие активы, право собственности на которые перешло к покупателям, заказчикам согласно договорам купли-продажи или договорам поставки. На этом счете отражаются также суммы полученных авансов и предварительной оплаты от контрагентов.

К счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» открываются субсчета:

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

По кредиту счет 62 корреспондирует:

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

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

Аналитический учет на счете 62 ведется по каждому покупателю или заказчику и по каждому расчетному документу.

На счете 62 обособленно учитываются авансы полученные, и соответственно данный счет может иметь как дебетовое, так и кредитовое сальдо.

Если организация использует авансовую форму расчетов, то в бухгалтерском учете организации, получившей аванс, оформляются записи:

При поступлении аванса на счета организации – Д 50, 51, 52 К 62, субсчет «Авансы полученные».

С суммы полученного денежного аванса организация должна исчислить НДС в бюджет. На сумму аванса заполняется счет-фактура, а в бухгалтерском учете делается запись – Д 62, субсчет «Авансы полученные», К 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 учете делаются записи:

- Д 62, субсчет «Авансы полученные» К 62 — на сумму отгруженной продукции, включая НДС;
- Д 68, субсчет «НДС» К 62, субсчет «Авансы полученные» — на сумму восстановленного НДС.

Аналитический учет ведется по каждому выданному и полученному авансу. Регистром бухгалтерского учета по счету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» служит ведомость, совмещающая синтетический и аналитический учет, в которой в разрезе корреспондирующих счетов в хронологической последовательности должна быть систематизирована и накоплена информация о хозяйственных операциях. Выходные данные ведомости об оборотах и остатках по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» используются для контроля за дебиторской задолженностью, расчетами по полученным авансам, для составления бухгалтерского баланса и других форм отчетности.

Учет с разными дебиторами.

Под дебиторской задолженностью понимается задолженность других организаций, работников и физических лиц данной организации. Организации и лица, которые должны данной организации, называются **дебиторами**.

В бухгалтерском балансе дебиторская задолженность отражается по их видам.

Дебиторская задолженность отражается на счетах: 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

При ведении учета дебиторской особое внимание нужно обратить на сроки исковой давности. Общий срок исковой давности установлен равным три года. Дебиторская задолженность при истечении срока исковой давности списывается на уменьшение прибыли или резерва сомнительных долгов. Списание задолженности оформляется приказом руководителя. В бухгалтерском учете оформляются записи:

- Д 91 К 62, 76;
- Д 63 К 62, 76.

Списанная дебиторская задолженность в целях контроля отражается на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» и учитывается там в течение пяти лет.

При поступлении средств по ранее списанной дебиторской задолженности отражается записью – Д 50, 51, 52 К 91. Одновременно на указанные суммы кредитуют забалансовый счет 007. Суммы списанной дебиторской задолженности включаются в состав внереализационных расходов, участвующих в формировании финансовых результатов, которые учитываются при налогообложении прибыли.

ТЕМА 11. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО И ЗАЕМНОГО КАПИТАЛА

Формирование собственного капитала и его отражение в финансовой отчетности организации. Уставный капитал (паевой фонд) (складочный капитал) и порядок его формирования; Учет добавочного капитал; Учет резервного капитала; Нераспределенная прибыль и порядок ее учета; Учет кредитов банка; Учет займов; Учет государственных субсидий и поступлений средств от других организаций и физических лиц и их влияние на финансовые результаты деятельности организации.

–

– Учет уставного капитала и собственных акций (долей)

Источники формирования имущества предприятия - собственные средства (собственный капитал) и заемные средства (заемный капитал). К собственному капиталу относятся уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал и нераспределенная прибыль.

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

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

В государственных и муниципальных унитарных организациях вместо уставного и складочного капитала формируется уставный фонд - совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами основных и оборотных средств.

Паевой фонд - совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также стоимость имущества, приобретенного и созданного в процессе деятельности.

Учет уставного и складочного капиталов, уставного и паевого фондов осуществляется на пассивном **счете 80** «Уставный капитал». Сальдо этого счета должно соответствовать размеру уставного капитала (фонда), зафиксированного в учредительных документах организации.

В бухгалтерском балансе уставный капитал отражается по **строке 1310**. Эта сумма должна соответствовать размеру уставного капитала, который зафиксирован в учредительных документах. Уменьшение или увеличение уставного капитала отражается в балансе после внесения изменений в учредительные документы.

Уставный капитал акционерного общества (ЗАО или ООО) представляет собой сумму номинальной стоимости акций этого общества, которые распределяются между акционерами. Минимальный размер уставного капитала вновь учреждаемого ЗАО должен составлять 10000 руб., а ОАО - 100000 руб.

Уставный капитал ООО представляет собой сумму номинальной стоимости долей, которые распределяются между участниками общества. Минимальный размер - 10000 руб.

Уставный капитал ООО, ОАО, ЗАО к моменту регистрации общества должен быть оплачен более чем на 50%. Оставшуюся часть уставного капитала необходимо внести в течение года с момента регистрации общества. Учредители акционерного общества могут самостоятельно определять форму оплаты акций: деньгами, ценными бумагами, имущественными правами, которые имеют денежную оценку, и др.

Денежную оценку имущественных вкладов необходимо проводить по взаимному соглашению учредителей. Данное соглашение отражают в учредительных документах. При номинальной стоимости акций более 20 000 руб., которые оплачиваются имуществом, необходимо привлечение для оценки независимого оценщика.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражается по кредиту **счета 80** «Уставный капитал» в корреспонденции со **счетом 75** «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту **счета 75** в дебет таких счетов, как:

1) **счет 08** «Вложения во внеоборотные активы» - на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам (Д08 – К75-1);

2) **счет 08** «Вложения во внеоборотные активы» - на стоимость внесенных в счет вкладов нематериальных активов, т.е. прав, возникающих из авторских и иных договоров, на

проведение науки, на программы для ЭВМ, базы данных, из патентов на изобретения и др. (Д08 – К75-1);

Поступившие основные средства и нематериальные активы списывают со **счета 08** на **счета 01** «Основные средства» и **04** «Нематериальные активы»:

Д01 – К08; Д04 – К08;

3) **счета 10** «Материалы», **11** «Животные на выращивании и откорме» и другие - на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

4) **счета 50** «Касса», **51** «Расчетные счета», **52** «Валютные счета» - на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками (Д50, 51, 52 - К75-1);

4) других счетов - на стоимость внесенного в счет вкладов иного имущества.

Материальные ценности и нематериальные активы, которые вносятся в счет вкладов в уставный капитал, необходимо оценивать по согласованной между учредителями стоимости, которая ориентирована на рыночные цены. Ценные бумаги и другие финансовые активы также оценивают по согласованной стоимости. Валюту и валютные ценности оценивают по официальному **курсу** ЦБ РФ, действующему на момент взноса указанных ценностей.

Оценка валюты и валютных ценностей и другого имущества, вносимого в счет вкладов в уставный капитал, может отличаться от оценки их в учредительных документах. Разницу, которая возникла при проведении такой операции, необходимо списывать на **счет 83** «Добавочный капитал». Внесение в уставный капитал вкладов в иностранной валюте необходимо отражать в бухгалтерском учете следующим образом:

1) на сумму задолженности иностранного учредителя:

Дебет **счета 75** «Расчеты с учредителями» - Кредит **счета 80** «Уставный капитал»;

2) на поступления от иностранного учредителя денежных средств:

Дебет **счета 52** «Валютные счета» - Кредит **счета 75-1** «Расчеты с учредителями»;

3) на сумму положительной курсовой разницы:

Дебет **счета 75-1** «Расчеты с учредителями» - Кредит **83** «Добавочный капитал»;

4) на сумму отрицательной курсовой разницы:

Дебет **счета 83** «Добавочный капитал» - Кредит **счета 75-1** «Расчеты с учредителями».

Такой порядок списания разницы в ценах позволяет не менять доли учредителей в уставном капитале, оговоренной в учредительных документах.

Переданное в пользование и управление организации имущество, право собственности на которое остается у акционеров и вкладчиков, оценивают по величине арендной платы за переданное имущество, исчисленной на весь срок использования данного имущества в организации, но не более срока ее существования.

Изменение суммы уставного капитала организации может быть осуществлено только по решению учредителей и только после внесения соответствующих изменений в устав организации и другие учредительные документы. При уменьшении уставного капитала дебетуют **счет 80** «Уставный капитал» и кредитуют счета тех объектов учета, на которые списывается соответствующая часть уставного капитала:

1) **счет 75-1** «Расчеты с учредителями» - на сумму вкладов, возвращенных учредителям;

2) **счет 81** «Собственные акции (доли)» - на номинальную стоимость аннулированных акций;

3) другие счета.

При увеличении уставного капитала кредитуют **счет 80** «Уставный капитал» и дебетуют счета учета источников увеличения уставного капитала:

1) **счет 83** «Добавочный капитал» - на сумму добавочного капитала, направляемого на увеличение уставного капитала;

2) **счет 84** «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на сумму нераспределенной прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала;

3) **счет 75** «Расчеты с учредителями» - на сумму выпуска дополнительных акций;

4) другие счета источников увеличения уставного капитала.

Аналитический учет по **счету 80** «Уставный капитал» должен обеспечить информацию по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций. Аналитический учет ведется по типам размещенных акций с учетом рек визитов каждого выпуска:

- 1) государственного регистрационного номера;
- 2) номинальной стоимости;
- 3) количества акций;
- 4) общей суммы выпуска по номинальной стоимости.

Ведения учета только по категориям акций мало, так как акционерное общество может иметь несколько выпусков привилегированных акций с различными правами.

Основаниями для аналитического и синтетического учета по **счету 80** «Уставный капитал» являются учредительные документы, изменения и дополнения к ним, отчеты о выпусках акций.

Акционерные общества могут выкупать акции у акционеров с целью их последующей перепродажи или перераспределения между работниками. Выкупленные акции учитываются на **счете 81** «Собственные акции (доли)».

Стоимость выкупленных акций отражается по дебету **счета 81** и кредиту счетов, на которых учитываются денежные средства.

Выкупленные обществом собственные акции необходимо отражать в сумме фактических затрат на их приобретение независимо от номинальной стоимости. Такую операцию отражают следующей записью:

Дебет **счета 81** «Собственные акции (доли)» - Кредит **счета 50** «Касса» (**51** «Расчетные счета») - выкуплены у акционеров собственные акции.

Пример ООО «Алмаз» приобрело 15 октября 2011 г. 15 собственных акций по цене 1500 руб. за акцию. Номинальная стоимость каждой акции - 1700 руб.

Бухгалтер ООО «Алмаз» оприходовал акции:

Дебет **счета 81** «Собственные акции (доли)» - Кредит **счета 51** «Расчетные счета» - 22 500 руб. (1500 руб. * 15 шт.).

В балансе за 2011 г. бухгалтер должен отразить по **строке** «Собственные акции, выкупленные у акционеров» стоимость собственных акций - 22500 руб.

Выкупленные акции не дают право голоса на акционерных собраниях, по ним не начисляются и не выплачиваются дивиденды.

При продаже акций они списываются с кредита **счета 81** в дебет счетов учета денежных средств. Аннулированные акции необходимо списывать на уменьшение уставного капитала.

Разницу между стоимостью проданных и аннулированных акций необходимо списывать на **счет 91** «Прочие доходы и расходы»:

1) на расходы - Дебет **счета 91** «Прочие доходы и расходы» - Кредит **счета 81** «Собственные акции (доли)»;

2) на доходы - Дебет **счета 81** «Собственные акции (доли)» - Кредит **счета 91** «Прочие доходы и расходы».

– Учет резервного и добавочного капитала

Резервный капитал в соответствии с действующим законодательством в обязательном порядке создают акционерные общества и совместные организации.

Средства резервного капитала акционерного общества предназначены для покрытия его убытков, а также погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Резервный капитал не может быть использован для других целей. Размер резервного капитала определяется уставом организации. На совместных предприятиях он не может быть менее 25% от уставного капитала, а в акционерных обществах - менее 15%. Отчисления в резервный капитал акционерных обществ и совместных предприятий в пределах указанных ограничений (соответственно 15 и 25% уставного капитала) производятся за счет уменьшения налогооблагаемой прибыли. Сумма

отчислений в резервный капитал не должна превышать 50% налогооблагаемой прибыли организации.

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

Пример По результатам деятельности ООО «Мир» было установлено, что прибыль после налогообложения за 2011 г. составила 700 000 руб. Согласно уставу организация должна производить отчисления в резервный фонд в размере 10%.

Бухгалтер отразил создание резервного фонда в 2011 г. следующей записью:

Дебет **счета 84** «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - Кредит **счета 82** «Резервный капитал» - 70000 руб. (700000 руб. * 10%).

Так как у ООО «Мир» до 2011 г. не было нераспределенной прибыли, бухгалтер должен в балансе по **строке** «Резервный капитал» отразить сумму 70000 руб.

Использование резервного капитала отражается по дебету **счета 82** «Резервный капитал» и кредиту счетов - потребителей резервного капитала:

- 1) **счета 84** «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на суммы, направляемые на покрытие убытка за отчетный год;
- 2) **счета 66** «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» - на погашение облигаций акционерного общества.

Организации, создающие резервный капитал по своему усмотрению, могут его использовать на различные цели:

- покрытие убытков от хозяйственной деятельности;
- выплату доходов по облигациям и дивидендов по акциям в случае отсутствия прибыли (кредитуют **счета 70** «Расчеты с персоналом по оплате труда» и **75** «Расчеты с учредителями»);
- увеличение уставного капитала (кредитуют **счет 80** «Уставный капитал»);
- покрытие различных непредвиденных расходов (кредитуют **счета расходов**).

При журнально-ордерной форме учета синтетический, а также аналитический учет резервного капитала осуществляется в журнале-ордере № 12. В данном учетном регистре на основании данных из других учетных регистров и документов первичного учета отражают операции по образованию резервного капитала.

На оборотной стороне журнала-ордера приведены аналитические данные по направлениям использования капитала и о его остатках на начало и конец месяца. Эти данные используют для отчета о движении капитала.

В обществах с ограниченной ответственностью резервный капитал может быть направлен на любые цели, а в акционерных обществах - только на покрытие убытков организации, а также на выкуп собственных акций или погашение облигаций в случае, если иных средств для этого недостаточно.

Использование акционерным обществом резервного фонда на погашение собственных облигаций отражается следующими проводками:

- 1) Дебет **счета 66** «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (**счета 67** «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам») субсчет «Облигации» - Кредит **счета 51** «Расчетные счета» - перечислены денежные средства для выкупа собственных облигаций;
- 2) Дебет **счета 82** «Резервный капитал» - Кредит **счета 66** «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (**счета 67** «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам») субсчет «Облигации» - погашены облигации акционерного общества за счет резервного капитала.

Использование средств обязательного резервного фонда на выкуп собственных акций отражается следующими проводками:

- 1) Дебет **счета 81** «Собственные акции (доли)» - Кредит **счета 75** «Расчеты с учредителями» - учтены выкупленные акции по номинальной стоимости;
- 2) Дебет **счета 82** «Резервный капитал» - Кредит **счета 75** «Расчеты с учредителями» - списано превышение выкупной стоимости акций над их номинальной стоимостью;

3) Дебет **счета 75** «Расчеты с учредителями» - Кредит **счета 51** «Расчетные счета» - произведена оплата акций по цене выкупа;

4) Дебет **счета 80** «Уставный капитал» субсчет «Оплаченный капитал» -Кредит **счета 80** «Уставный капитал» субсчет «Изъятый капитал» - погашены выкупленные акции АО.

Добавочный капитал, в отличие от уставного капитала, не разделяется на доли, внесенные конкретными участниками. Он показывает общую долю всех участников. Добавочный капитал складывается из:

1) эмиссионного дохода, возникающего при реализации акций по цене, которая превышает их номинальную стоимость;

2) прироста стоимости имущества при переоценке;

3) курсовых разниц, образовавшихся при внесении учредителями вкладов в уставный капитал организации. Добавочный капитал учитывается на пассивном **счете 83** «Добавочный капитал». К этому счету открываются субсчета:

1) «Прирост стоимости имущества по переоценке»;

2) «Эмиссионный доход»;

3) «Курсовые разницы» и др.

При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться.

Увеличение стоимости основных средств при переоценке внеоборотных активов отражается по дебету **счетов 01** «Основные средства» и кредиту **счета 83** «Добавочный капитал».

Уменьшение стоимости основных средств при их переоценке, осуществляемой за счет добавочного капитала, отражается по дебету **счета 83** «Добавочный капитал» и кредиту счетов по учету имущества (**01**).

Пример ООО «Аврора» имеет на балансе холодильник. Первоначальная стоимость холодильника - 25 000 руб. Сумма начисленной амортизации - 12 500 руб. По состоянию на 1 января 2011 г. холодильник был переоценен с коэффициентом 2 (в соответствии с рыночными ценами). Бухгалтер отразил следующие проводки:

Дебет **счета 01** «Основные средства» - Кредит **счета 83** «Добавочный капитал» - 37 500 руб. (25 000 руб. * 2 - 12 500 руб.) - увеличена стоимость холодильника в результате переоценки;

Дебет **счета 83** «Добавочный капитал» - Кредит **счета 02** «Амортизация основных средств» - 12 500 руб. (12 500 руб. * 2 - 12 500 руб.);

Таким образом, добавочный капитал в результате переоценки увеличится на 25 000 руб. (37 500 руб. - 12 500 руб.).

Полученный организацией эмиссионный доход отражается по дебету счетов имущества (**счет 50** «Касса», **51** «Расчетные счета», **52** «Валютные счета» и др.) и кредиту **счета 83** «Добавочный капитал».

Пример ООО «Лагуна» дополнительно выпустило акции на сумму 120000 руб. Выпуск состоял из 100 акций номиналом по 1200 руб.

Все акции были размещены среди учредителей по цене 1450 руб. Таким образом, в оплату резервного капитала поступило 145 000 руб. (100 шт. * 1450 руб.).

Бухгалтер отразил данный факт следующими проводками:

Дебет **счета 75** «Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - Кредит **счета 80** «Уставный капитал» - 120 000 руб. - учтена задолженность учредителей по оплате акций;

Дебет **счета 51** «Расчетные счета» - Кредит **счета 75** «Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - 145 000 руб. - оплачены акции по цене выше номинала;

Дебет **счета 75** «Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - Кредит **счета 83** «Добавочный капитал» - 25000 руб. (145 000 руб. - 120 000 руб.) - отражен эмиссионный доход.

В бухгалтерском балансе бухгалтер должен отразить по **строке** «Добавочный капитал» 25 000 руб.

Средства добавочного капитала могут быть направлены на:

1) увеличение уставного капитала:

Дебет [счета 83](#) «Добавочный капитал» - Кредит [счета 80](#) «Уставный капитал»;

2) погашение снижение стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам переоценки:

Дебет [счета 83](#) «Добавочный капитал» - Кредит счетов по учету внеоборотных активов;

3) распределение между учредителями организации:

Дебет [счета 83](#) «Добавочный капитал» - Кредит [счета 75](#) «Расчеты с учредителями».

Аналитический учет по [счету 83](#) «Добавочный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по источникам образования и направлениям использования средств.

Статья III. Учет кредитов и займов

– Правовые основы по договору займа и кредита

Правоотношения сторон по договору займа и кредита в России регулируются [главой 42](#) «Заем и кредит» ГК РФ.

По договору займа денежных средств одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги. Заемщик, в свою очередь, обязуется возратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа). Договор займа считается заключенным с момента передачи денег ([п. 1 ст. 807](#) ГК РФ).

Займ может осуществляться ([ст. 807](#) ГК РФ) путем передачи в собственность других вещей, определенных родовыми признаками (товарный займ), заемщик обязан возратить заимодателю равное количество других полученных им вещей того же рода и качества в срок, определенный договором.

В соответствии с [п. 1 ст. 808](#) ГК РФ в случае, когда заимодавцем является юридическое лицо, договор займа должен быть заключен в письменной форме независимо от суммы займа.

Если иное не предусмотрено законом или договором займа, заимодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке, определенных договором ([п. 1 ст. 809](#) ГК РФ). При отсутствии в договоре условий о размере процентов за пользование заемными средствами, их размер определяется по существующей в месте нахождения заимодателя ставке банковского процента ([ставкой рефинансирования](#)) на день уплаты суммы долга или его части. Так сказано в [п. 1 ст. 809](#) ГК РФ.

Договор займа предполагается беспроцентным, если в нем прямо не предусмотрено иное, в случаях, когда ([п. 3 ст. 809](#) ГК РФ):

- договор заключен между гражданами на сумму, не превышающую 50-кратного установленного законом [МРОТ](#), и не связан с осуществлением предпринимательской деятельности хотя бы одной из сторон;

- по договору заемщику передаются не деньги, а другие вещи, определенные родовыми признаками.

Таким образом, если договор займа денег (кредита) предполагается беспроцентным, это должно быть прямо указано в договоре.

Если отсутствуют иные соглашения, то проценты по договору выплачиваются ежемесячно до дня возврата суммы займа ([п. 2 ст. 809](#) ГК РФ).

Отношения по кредитному договору регулируются [ст. 819](#) и [820](#) ГК РФ. Кредитный договор оформляется с кредитной организацией, он обязательно процентный. В остальном к нему применяются правила, установленные для договора займа, если в самом кредитном договоре не установлено иное. В частности, к кредитам могут применяться правила о целевом займе ([ст. 814](#) ГК РФ), включая предоставление кредитору возможности контролировать целевое использование кредита и прекращать кредитование в одностороннем порядке при нарушении заемщиком целевого назначения кредита.

Согласно [ст. 821](#) ГК РФ кредитор вправе отказаться от полного или частичного предоставления кредита, если существуют обстоятельства, свидетельствующие о

невозможности возврата суммы кредита в срок. Например, при неплатежеспособности должника.

С другой стороны, и заемщик не может быть принужден к получению, если иное прямо не предусмотрено кредитным договором. После подписания кредитного договора банк открывает на имя заемщика отдельный ссудный счет. Выдача наличных денег непосредственно со ссудного счета заемщика, как правило, не производится.

Банк может предоставить денежные средства клиенту в виде разового зачисления денежных средств на его банковский счет либо открыть заемщику кредитную линию. При открытии кредитной линии заключают договор, на основании которого клиент приобретает право на получение и использование в течение обусловленного срока денежных средств при соблюдении одного из следующих условий:

- общая сумма предоставленных заемщику денежных средств не превышает максимального размера, определенного в договоре (лимит выдачи);
- в период действия кредитного договора размер долговых обязательств заемщика не превышает установленного ему данным договором лимита (лимит обязательств).

Кредитование может осуществляться путем «кредитования счета» (ст. 850 ГК РФ). В этом случае банк оплачивает требования кредиторов своего клиента (заемщика) в пределах обусловленного договором лимита даже при отсутствии средств на счете клиента либо на большую сумму, чем находится на счете. Такой кредит называется овердрафтом. Лимит, обычно, составляет определенный процент от среднемесячного оборота средств по счету фирмы.

ТЕМА 12 УЧЕТ ПЛАТНЫХ МЕДИЦИНСКИХ УСЛУГ. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Порядок оказания платных медицинских услуг населению; Нормативная документация, регулирующая правила оказания платных медицинских услуг в медицинских организациях; Особенности ведения бухгалтерского учета медицинской организации с использованием современных методов и способов обработки аналитической информации ; Налогообложение платных медицинских услуг.

Учет платных медицинских услуг

Платные медицинские услуги населению бюджетными учреждениями здравоохранения оказываются в соответствии с Правилами, утвержденными Постановлением Правительства РФ № 27 «Об утверждении Правил предоставления платных медицинских услуг населению медицинскими учреждениями». Согласно данному Постановлению учреждения здравоохранения вправе оказывать платные услуги населению при наличии у них:

- сертификата на оказываемый за плату вид деятельности;
- лицензии на данный вид деятельности;
- разрешения вышестоящего органа управления здравоохранения на оказание платных услуг.

Не все медицинские услуги могут оказываться на платной основе (скорая помощь гражданам, чье состояние требует срочного медицинского вмешательства – несчастные случаи, травмы, отравления).

– Виды платных услуг.

Укрупненные ГРУППЫ наиболее распространенных «типовых» видов услуг, оказываемых медицинскими учреждениями:

- первичное посещение (прием) врача с последующим «сопровождением» (последующее наблюдение лечащим врачом больного);
- выполнение лечебных (оздоровительных) процедур (физиотерапия, стоматология и др.);

- диагностика (анализ крови, проведение рентгеновских методов исследований, ультразвуковая диагностика и др.);
- проведение операций;
- оказание услуг в послеоперационный период нахождения больного в стационаре;
- неотложная медицинская помощь;
- прочие услуги.

В качестве расчетных (калькуляционных) единиц принимаются следующие:

- одно посещение – по услугам, связанным с посещением (приемом) больным врача;
- одна процедура – по проведению лечебных (оздоровительных) процедур;
- одна процедура или один анализ (по выбору организации) – по диагностике;
- одна операция – по проведению операций;
- один койко-день – по оказанию послеоперационной помощи;
- один выезд – по услугам неотложной помощи;
- в зависимости от характера услуги – по прочим услугам.

Существуют два вида платных медицинских услуг:

- разовые услуги (амбулаторное лечение);
- услуги, оказываемые в течение длительного периода времени (лечение в стационаре).

Документооборот при амбулаторном лечении.

На каждый амбулаторный прием пациента заполняется Талон амбулаторного пациента ф. 025/у-11 (далее – Талон амбулаторного пациента), форма и порядок заполнения которого утверждены Приказом Минздрава России от 3 сентября 2003 г. № 431. Сначала Талон амбулаторного пациента заполняется в регистратуре соответствующей медицинской организации, а затем он передается больному, который при приеме отдает его своему лечащему врачу. Врач в конце рабочего дня сдает талоны амбулаторного пациента в регистратуру. На основании внесенных в них записей заполняется Ведомость учета врачебных посещений в амбулаторно-поликлинических учреждениях и на дому ф. 039/у-02 (далее – Ведомость учета врачебных посещений). Форма ведомости и порядок ее заполнения утверждены Приказом Минздрава России от 13 ноября 2003 г. № 545 «Об утверждении Инструкции по заполнению учетной медицинской документации». На основании отраженных в Ведомости учета врачебных посещений сведений ведется учет оказанных платных услуг.

Для бухгалтерского и налогового учета важно при заполнении Талона амбулаторного пациента, верно указать: вид оплаты медицинской услуги (строка 4); результат лечения больного (строка 7) и код оказанной медицинской услуги (строка 9).

Документооборот при стационарном лечении.

Учет стационарных услуг ведется с помощью Листков ежедневного учета движения больных и коечного фонда стационара круглосуточного пребывания, дневного стационара при больничном учреждении ф. 007/у-02, утвержденных Приказом Минздрава России № 545.

Листок движения больных и коечного фонда заполняет старший медицинский персонал с детализацией по источникам финансирования в каждом отделении, выделенном в составе больницы в соответствии со сметой и приказами вышестоящего органа управления здравоохранением.

Количество оказанных платных медицинских услуг не должно превышать лимита, установленного для данной организации.

– Формирование стоимости платной услуги

Общий подход к формированию стоимости медицинской услуги вне зависимости от источника ее оплаты определяет временная инструкция по расчету стоимости медицинских услуг от 10 ноября 1999 г. № 01–23/4-10, которая была разработана и утверждена Минздравом России.

№ п/п	Согласно Инструкции по расчету стоимости медицинских услуг	Способы исполнения
1	Расчет стоимости услуги производится на основании фактических расходов с учетом кредиторской задолженности и с корректировкой их на индексы цен или в соответствии с курсом рубля по отношению к свободно конвертируемой валюте	Расчет себестоимости услуг следует производить в соответствии с: - технологией, используемой при оказании этой услуги; - нормативами по видам затрат, скорректированным в соответствии с индексом изменения цен или в соответствии с курсом рубля по отношению к свободно конвертируемой валюте
2	При расчете затрат на медикаменты предлагается сумму расходов по данному отделению разделить на объем выполненных условных единиц. Затем расходы на конкретный вид услуги определяются как произведение трудозатрат на стоимость одной условной единицы по медикаментам	При расчете затрат на медикаменты нужно учитывать трудоемкость производимой услуги
3	Распределять косвенные затраты по общему коэффициенту пропорционально прямым затратам	Косвенные затраты по коммунальным услугам, предметам хозяйственного назначения, ремонту следует распределять с учетом доли платных услуг в общем объеме оказываемых услуг

По пункту 1 таблицы следует руководствоваться Приказом Минздрава СССР от 30 августа 1991 г. № 245 «О нормативах потребления этилового спирта для учреждений здравоохранения и социального обеспечения», Приказом Минздрава СССР от 29 января 1990 г. № 42 «О повышении норм расходов на питание, медикаменты и мягкий инвентарь в учреждениях здравоохранения и бесплатном амбулаторном лечении некоторых категорий больных».

При расчете стоимости платных услуг расходы следует учитывать согласно требованиям гл. 25 НК РФ. В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 7 марта 1995 г. № 239 «О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)» цены на медицинские услуги не подлежат государственному регулированию. Цена услуги равна: себестоимость услуги и прибыль.

При определении типового перечня калькуляционных статей затрат, используемых для расчета (планирования) тарифов (цен) по каждой из перечисленных укрупненных групп медицинских услуг, следует исходить из:

- предполагаемого (необходимого) набора затрат, связанных с оказанием соответствующей медицинской услуги;
- группировки отдельных видов затрат по целевому назначению (экономической однородности затрат);
- ожидаемого удельного веса отдельных (каждого) видов затрат в себестоимости услуги (принцип существенности);
- распределения затрат на прямые и косвенные (определяется с учетом возможности их соотнесения с оказываемыми медицинскими услугами).

ТИПОВАЯ НОМЕНКЛАТУРА КАЛЬКУЛЯЦИОННЫХ СТАТЕЙ ЗАТРАТ.

1. Первичное посещение (прием) врача
 - 1.1. Заработная плата медицинского персонала, услуги.
 - 1.2. Отчисления на социальные нужды.
 - 1.3. Страхование профессиональной ответственности.
 - 1.4. Общехозяйственные расходы.
 - 1.5. Расходы на продажу.
2. Выполнение лечебных (оздоровительных) процедур
 - 2.1. Заработная плата медицинского персонала.
 - 2.2. Отчисления на социальные нужды.
 - 2.3. Страхование профессиональной ответственности.
 - 2.4. Стоимость материалов.
 - 2.5. Амортизация оборудования.
 - 2.6. Затраты на содержание и ремонт оборудования.
 - 2.7. Оплата энергии и воды на выполнение лечебных процедур.
 - 2.8. Общехозяйственные расходы.
 - 2.9. Расходы на продажу.
3. Диагностика
 - 3.1. Заработная плата медицинского персонала.
 - 3.2. Отчисления на социальные нужды.
 - 3.3. Страхование профессиональной ответственности.
 - 3.4. Стоимость материалов.
 - 3.5. Амортизация оборудования.
 - 3.6. Затраты на содержание и ремонт оборудования.
 - 3.7. Общехозяйственные расходы.
 - 3.8. Расходы на продажу.
4. Проведение операций
 - 4.1. Заработная плата медицинского персонала.
 - 4.2. Отчисления на социальные нужды.
 - 4.3. Стоимость материалов и лекарственных препаратов.
 - 4.4. Стоимость сопутствующих процедур (анестезия, капельница и т. п.).
 - 4.5. Страхование персональной ответственности.
 - 4.6. Общеперационные расходы.
 - 4.7. Общехозяйственные расходы.
5. Оказание услуг в послеоперационный период нахождения больного в стационаре
 - 5.1. Заработная плата медицинского персонала.
 - 5.2. Отчисления на социальные нужды.
 - 5.3. Выполнение лечебных процедур и проведение анализов.
 - 5.4. Питание больных.
 - 5.5. Общеперационные расходы.
 - 5.6. Общехозяйственные расходы.
6. Неотложная медицинская помощь

В большинстве случаев такая помощь оказывается на дому.

 - 6.1. Заработная плата медицинского персонала.
 - 6.2. Отчисления на социальные нужды.
 - 6.3. Содержание, ремонт, амортизация автотранспорта и иных объектов основных средств.
 - 6.4. Стоимость топлива.
 - 6.5. Стоимость материалов и лекарственных препаратов.
 - 6.6. Страхование персональной ответственности.
 - 6.7. Общехозяйственные расходы.

Статья «Заработная плата медицинского персонала» планируется исходя из суммы причитающихся выплат медицинским работникам по установленным штатным расписанием окладам; выплатам по действующим в организации премиальным системам оплаты труда; причитающимся надбавкам и другим видам вознаграждений.

Статья «Отчисления на социальные нужды» исчисляется исходя из фонда оплаты труда и действующей ставки страховых взносов и взносов по травматизму– 30,2 %.

Статья «Страхование профессиональной ответственности» включает плановые затраты по страхованию медицинского персонала учреждения в соответствии с суммами предусмотренными в договоре.

Статья «Общехозяйственные расходы» определяется на базе планируемых расходов, непосредственно не связанных с оказанием конкретной услуги. В статью могут включаться:

– планируемые расходы на оплату труда сотрудников медицинской организации, выполняющих функции управления и обслуживания организации в целом (руководства медучреждения, сотрудников функциональных подразделений – экономистов, бухгалтеров, регистраторов и др., обслуживающего персонала и некоторых других категорий сотрудников);

– плановые отчисления страховых взносов с сумм оплаты труда сотрудников медучреждения;

– амортизация объектов основных средств, не включаемых непосредственно в стоимость конкретных услуг, – на основании планового расчета их балансовой стоимости и установленного режима (способа) начисления амортизации;

– плановые материальные расходы, не включаемые непосредственно в плановую себестоимость данной услуги (расходные материалы, стоимость медицинструментов, стоимость спецодежды, медикаменты, коммунальные услуги, канцелярские расходы, расходы на оплату услуг охраны, содержание используемого для управленческих целей транспорта, расходы по содержанию и ремонту зданий и сооружений, за исключением аналогичных расходов по объектам основных средств, непосредственно включаемых в плановую себестоимость других видов медицинских услуг, и др.);

– предполагаемые затраты на служебные командировки, связанные с деятельностью всего медицинского учреждения;

– плановые расходы по оплате информационных, юридических, аудиторских и других видов услуг, необходимых для нормального функционирования медучреждения;

– расходы по подготовке и переподготовке сотрудников организации;

– другие виды планируемых расходов, связанных с обеспечением условий функционирования всего медучреждения.

Распределение планируемых общехозяйственных расходов между отдельными услугами производится пропорционально выбранной базе. В качестве такой величины может использоваться заработная плата медицинского персонала, непосредственно входящая в плановую себестоимость услуг.

Не всю плановую величину общехозяйственных расходов следует обязательно распределять пропорционально только одной базе. Например, плановые затраты по оплате предоставленного медицинскому учреждению тепла целесообразно распределять пропорционально площади помещений, на которой оказываются медицинские услуги (с использованием поправочного коэффициента соотношения «полезной» площади к общей площади учреждения); плановые расходы по оплате электроэнергии – пропорционально мощности используемых для оказания услуг медицинского оборудования, светильников и других электроприборов.

Статья «Расходы на продажу» исчисляется исходя из прогнозируемой величины представительских расходов, а также предполагаемых расходов на рекламу (размещение в СМИ объявлений, издание информационных брошюр о деятельности учреждения и т. п.).

Плановая величина расходов на продажу включается в «полную» плановую себестоимость медицинских услуг непосредственно («прямым способом») или опосредованно («косвенным способом», если данные расходы относятся к нескольким видам услуг или к медучреждению в целом). Одним из возможных вариантов распределения расходов может быть отнесение планируемых расходов на продажу пропорционально плановой себестоимости медицинских услуг, сформировавшееся до включения в нее указанной статьи.

Если величина предполагаемых расходов на продажу в медицинском учреждении не существенна, то допускается включать указанные затраты при планировании себестоимости медицинских услуг в состав статьи «Общехозяйственные расходы».

Статья «Стоимость материалов» включает плановые затраты, связанные с использованием при проведении лечебных (оздоровительных) процедур медикаментов, материалов и одноразовых изделий (вата, марля, одноразовые шприцы и т. п.); списание стоимости спортивного и иного инвентаря (срок службы которого 12 и менее месяцев). Планирование использования указанных материалов и препаратов осуществляется на основании среднестатистических данных их расхода по каждому виду операций.

Статья «Стоимость сопутствующих процедур» планируется на основании вспомогательных расчетов стоимости расходов по оказанию необходимых сопутствующих операции услуг (проведение анестезии, установление аппарата искусственного дыхания и т. п.). В указанный плановый расчет, как правило, включаются только прямые расходы по проведению сопутствующих процедур, в том числе заработная плата специалистов, оказывающих данную услугу с страховыми взносами; амортизация используемого медицинского оборудования (при этом целесообразно использовать способ списания стоимости основных средств пропорционально объему продукции, работ); стоимость расходных материалов (лекарственных препаратов).

Статья «Амортизация оборудования» включает плановые расходы (отчисления) по амортизации оборудования (других видов основных средств), используемого исключительно для проведения лечебных (оздоровительных) процедур (например, стоматологического оборудования; оборудования кабинетов физиотерапии; оборудования водолечебниц и т. п.).

Планирование указанных затрат производится исходя из балансовой стоимости имеющегося в распоряжении медицинского учреждения оборудования (других видов основных средств) и ожидаемого срока его полезного использования. При определении срока полезного использования оборудования следует руководствоваться Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Статья «Затраты на содержание и ремонт оборудования» может состоять из планируемых затрат на ремонт оборудования, указанного в предыдущей статье (включая замену отдельных узлов и агрегатов), плановых расходов по проведению регулярной наладки и контроля параметров медицинского оборудования. В случае незначительного удельного веса плановых расходов по данной статье, как правило, менее 5 % полной плановой себестоимости услуг по проведению лечебных (оздоровительных) процедур, допускается планирование этих затрат в составе расходов по статье «Общехозяйственные расходы».

Статья «Оплата энергии и воды на проведение лечебных процедур» включает плановые затраты по оплате потребляемой электро- и тепловой энергии соответствующими процедурными кабинетами, а также плановые затраты на оплату воды в водолечебницах.

Планирование затрат по статье «Общеперационные расходы» производится по номенклатуре расходов, связанных с проведением операций, но относящихся ко всем их видам. К таким расходам относятся заработная плата уборщиц хирургического отделения с ЕСН; амортизация и (или) списание стоимости хирургических инструментов; амортизация стоимости хирургического оборудования (кроме медицинского оборудования, включенного в статью «Сопутствующие процедуры»); расходы по обслуживанию и ремонту медицинского оборудования операционных и т. п.

Распределение общей плановой суммы затрат по статье «Общеперационные расходы» по отдельным видам операций может осуществляться пропорционально выбранной в медицинском учреждении базе (например, времени проведения операции).

Статья «Выполнение лечебных процедур и проведение анализов» включает плановую сумму затрат на проведение соответствующих процедур и анализов (перевязки; физиотерапия, рентгеновские обследования и т. п.). Планирование указанных сумм производится на основании предполагаемых расходов, сложившихся в плановых

калькуляциях на эти услуги, по укрупненной группе «Диагностика». В указанную статью также включается стоимость принимаемых больными лекарств. В связи с этим затраты по статье «Выполнение лечебных процедур и проведение анализов» должны планироваться на пред- и послеоперационный период по каждому виду заболевания. Плановые расходы, приходящиеся на один день нахождения больного в стационаре (по данной калькуляционной статье), определяются как частное от деления всей плановой суммы ожидаемых расходов на количество (среднестатистическое) дней его пребывания в стационаре (по видам заболеваний).

Статья «Питание больных» планируется с учетом вида заболевания и назначенной в связи с ним диеты. В плановые затраты входят расходы по оплате продуктов питания, приготовления блюд, то есть заработная плата сотрудников столовой с отчислениями ЕСН, амортизация оборудования столовой, расходы на оплату электро- и теплоэнергии, воды (при наличии соответствующих измерительных приборов), доли накладных расходов собственно столовой, списание столовых приборов и посуды. Планирование этих расходов производится на весь период пребывания больного в стационаре по видам «столов» исходя из средней продолжительности пребывания больного в стационаре по каждому виду заболевания (наблюдения). Плановые затраты, приходящиеся на один день пребывания больного в стационаре, исчисляются аналогично порядку, описанному в статье «Выполнение лечебных процедур и проведение анализов».

Статья «Содержание, ремонт, амортизация автотранспорта и иных объектов основных средств» исчисляется исходя из балансовой стоимости автотранспортных средств, ожидаемого срока полезного использования или предполагаемого пробега автотранспорта в планируемом (отчетном) периоде. В состав данной статьи также включаются плановые расходы по содержанию, ремонту и амортизации других объектов основных средств, используемых непосредственно в отделении и числящихся в перечне (книге, описи) инвентарных объектов, закрепленных за службой неотложной помощи.

Статья «Стоимость топлива» включает плановые расходы на оплату ГСМ, потребляемых автотранспортными средствами службы неотложной помощи. Если количество автотранспортных средств незначительно и, соответственно, незначителен объем потребляемого топлива, то плановые затраты по нему учитываются в статье «Содержание, ремонт, амортизация автотранспортных и иных объектов основных средств». Расход топлива планируется исходя из технических характеристик автомобиля (количества потребляемого топлива на 100 км пробега), предполагаемого пробега автомобиля (автомобилей) за планируемый период и ожидаемого уровня цен на топливо. Расчет стоимости топлива, приходящегося на один выезд, осуществляется на основании среднестатистических данных о фактическом количестве выездов в течение предыдущего периода (например, в течение месяца) и с учетом динамики количества договоров на данный вид услуг, заключенных клиентами с медицинским учреждением, в планируемом периоде.

Учитывая значительный удельный вес стоимости топлива и расходов по содержанию автотранспортных средств в структуре плановой себестоимости данных услуг, представляется целесообразным дифференцировать их плановые величины в зависимости от места нахождения клиента (в частности, путем использования повышающих коэффициентов). Например, тариф с коэффициентом 1,0 можно разумно применять при удаленности клиента от медицинского учреждения на расстоянии не более 50 км, а свыше этого расстояния уже использовать повышающие коэффициенты. Конкретный размер корректирующих коэффициентов устанавливается медицинским учреждением самостоятельно исходя из прогнозируемого уровня цен на перечисленные компоненты в плановой себестоимости услуг скорой помощи.

Пример 1.

В течение отчетного периода (месяца) в эндокринологическом отделении медицинского учреждения предполагается произвести 200 первичных и 500 последующих приемов посетителей (подобная информация, как правило, формируется исходя из сложившихся среднестатистических данных по соответствующему отделению). По данным

лечащих врачей, время вторичного приема составляет 75 % времени первичного приема пациента врачом (условно). Согласно штатному расписанию и действующей в медицинском учреждении системе поощрения труда заработная плата с причитающимися надбавками врачей и ассистентов отделения, осуществляющих прием пациентов, в отчетном периоде предположительно составит 300 тыс. руб. Плановая величина отчислений страховых взносов – 65 тыс. руб. Плановая сумма страховых платежей (в части, падающей на расчетный период) по страхованию профессиональной ответственности сотрудников отделения – 20 тыс. руб. Плановый уровень накладных расходов (для первичного посещения врача – общехозяйственные расходы) – 150 % расходов на оплату труда (в качестве базы распределения накладных расходов в медучреждении определена заработная плата сотрудников, включаемая непосредственно в стоимость услуг). Для упрощения допустим, что расходы на продажу не предусматриваются. Общая плановая стоимость услуг эндокринологического отделения за месяц по приему посетителей составит 710 тыс. руб. (250 + 65 + 20 + 375).

Приведем количество посещений к единой (сопоставимой) трудоемкости первичного посещения и определим плановую величину посещений за месяц в сопоставимых условиях.

Число вторичных посещений в сопоставимой трудоемкости равно 375 (500 x 75 %). Таким образом, плановая себестоимость одного первичного посещения составит 1235 руб. (710 000 руб.: 575 посещений) и плановая себестоимость одного вторичного посещения 926 руб. (1235 руб. x 75 %).

Для проверки правильности исчисления плановой себестоимости услуг отделения суммируем плановую себестоимость первичных посещений за расчетный период – 247 тыс. руб. (200 посещений x 1235 руб.) и вторичных – 463 тыс. руб. (500 посещений x 926 руб.). В итоге получаем 710 тыс. руб. (247 + 463).

Оказание платных услуг не всегда может относиться к одному отчетному периоду.

В этом случае к договору прикладывается календарный график выполнения договора, в котором конкретно обозначен перечень оказываемых услуг и сроки их выполнения, или это указывается в договоре.

Учет на станциях переливания крови

Регистрация донора производится после предъявления паспорта, заполнения анкеты, характеризующей его здоровье, и прохождения медицинского обследования. Это может быть дееспособный человек в возрасте от 18 до 60 лет, решивший добровольно сдать свою кровь или ее компоненты.

Паспортные данные донора следует записать в карту донора резерва (форма № 407/у) и в учетную карточку донора (форма № 405/у). В последней отражается количество сданной крови и ее компонентов. Если донор сдает кровь за год более трех раз, его данные переносятся в медицинскую карту активного донора (форма № 406/у).

Кровь следует брать на основании направления на кроводачу (форма № 404/у). После медицинского обследования и взятия крови донору необходимо выдать:

- справку об обследовании (форма № 401/у);
- справку об освобождении от работы в день кроводачи и предоставлении дополнительного дня отдыха (форма № 402/у);
- талон на получение разового питания.

Эти документы являются бланками строгой отчетности. Поэтому их выдачу следует фиксировать в ведомости по форме № 12-МЗ, утвержденной Приказом Минздрава СССР от 15 сентября 1987 г. № 1035. Ведомость составляется в одном экземпляре и ежедневно сдается в бухгалтерию для списания выданных бланков с подотчетного лица.

Учет деятельности врача общей практики

Врач общей практики или семейный врач – врач, прошедший специальную многопрофильную подготовку по оказанию первичной медико-санитарной помощи членам семьи независимо от их пола и возраста.

На должность врача общей практики (семейного врача) назначаются специалисты, имеющие высшее медицинское образование по специальности «Лечебное дело» или «Педиатрия», окончившие клиническую ординатуру по специальности «Общая врачебная практика (семейная медицина)», или врачи-терапевты участковые, и врачи-педиатры участковые, прошедшие профессиональную переподготовку по специальности «Общая врачебная практика (семейная медицина)» и получившие сертификат специалиста по этой специальности.

Врач общей практики (семейный врач) осуществляет свою деятельность в медицинских организациях преимущественно муниципальной системы здравоохранения, оказывающих первичную медико-санитарную помощь населению:

- центрах общей врачебной (семейной) практики;
- амбулаториях и участковых больницах муниципальной системы здравоохранения;
- отделениях общей врачебной (семейной) практики амбулаторно-поликлинических учреждений;
- и других медицинских организациях.

Врач общей практики (семейный врач) может самостоятельно осуществлять свою деятельность в установленном порядке.

Врач общей практики (семейный врач):

- формирует врачебный участок из прикрепившегося контингента;
- осуществляет санитарно-гигиеническое образование; консультирует членов семьи по вопросам формирования здорового образа жизни;
- осуществляет профилактическую работу, направленную на выявление ранних и скрытых форм заболеваний, социально значимых болезней и факторов риска путем диспансеризации прикрепившегося контингента в установленном порядке, в том числе детей, инвалидов, лиц старших возрастных групп;
- направляет больных на консультации к специалистам для стационарного и восстановительного лечения по медицинским показаниям;
- организует и проводит лечение пациентов в амбулаторных условиях, дневном стационаре и стационаре на дому;
- осуществляет патронаж беременных женщин и детей раннего возраста, в том числе новорожденных, в установленном порядке;
- организует и проводит противоэпидемические мероприятия и иммунопрофилактику в установленном порядке;
- выдает заключение о необходимости направления пациентов по медицинским показаниям на санаторно-курортное лечение;
- взаимодействует с медицинскими организациями государственной, муниципальной и частной систем здравоохранения, страховыми медицинскими компаниями, иными организациями;
- имеет право осуществлять наблюдение за пациентом на всех этапах оказания медицинской помощи;
- организует совместно с органами социальной защиты медико-социальную помощь семье для социально незащищенных групп населения: одиноким, престарелым, инвалидам, хроническим больным, нуждающимся в уходе;
- руководит деятельностью медицинского персонала, осуществляющего первичную медико-санитарную помощь по принципу общей врачебной практики (семейной медицины);
- ведет учет и представляет отчетность в установленном порядке.

Министерство здравоохранения РФ приказом от 12 августа 2003 г. № 402 и во исполнение Приказа Минздрава России от 20 ноября 2002 г. № 350 «О совершенствовании амбулаторно-поликлинической помощи населению Российской Федерации», в целях

совершенствования организации и учета деятельности врача общей практики (семейного врача) утвердил с 1 октября 2003 года:

– учетную форму № 039/ у – ВОП «Дневник работы врача общей практики (семейного врача)»;

– учетную форму № 039-1/ у – ВОП «Карта учета работы медицинской сестры врача общей практики (семейного врача)»;

– учетную форму № 039/ у – ВОП «Дневник работы врача общей практики (семейного врача)»;

– учетную форму № 039-1/ у – ВОП «Карта учета работы медицинской сестры врача общей практики (семейного врача)».

Учет в косметологических клиниках

Клиенты косметологических клиник – это, частные лица. Расчет наличными деньгами косметологическая клиника может, не применяя кассовую технику в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 31 марта 2005 г. № 171.

Расчеты оформляются на бланках строгой отчетности – квитанции, утвержденной Письмом Минфина России от 20 апреля 1995 г. № 16-00-30-35.

Основные виды специфических расходов – расходы на медицинское оборудование и спецодежду.

Большая часть основных средств в косметологических клиниках – это специальное медицинское оборудование. Важно отметить, что теперь такое оборудование стоимостью не более 100 000 руб. за единицу клиника может учитывать в составе МПЗ (п. 5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»). А в налоговом учете действует лимит амортизируемого имущества в размере 40 000 руб. Правда, 10 процентов этой стоимости клиника может списать на расходы отчетного периода (п. 1.1 ст. 259).

Трудовой кодекс РФ предусматривает выдачу сотрудникам, которые работают в опасных для здоровья условиях, средств индивидуальной защиты. Для медперсонала спецодежда как раз и является такой защитой (от облучения, инфекций и т. д.). В статье 221 ТК РФ говорится, что приобретение, хранение, стирка, чистка, ремонт, дезинфекция и обеззараживание средств индивидуальной защиты осуществляется за счет средств работодателя.

Специальная одежда и другие средства защиты не выдаются работникам в личное пользование: они предназначены для ношения только в период исполнения служебных обязанностей. Спецодежда является собственностью клиники и подлежит возврату: при увольнении работника, переводе его в той же организации на другую работу, для которой выданная спецодежда не предусмотрена, а также по окончании срока ее носки взамен получаемой новой.

Сдача работниками специальной одежды в стирку, дезинфекцию, ремонт оформляется в ведомости о приемке специальной одежды и подписывается материально-ответственным лицом. Возврат работникам специальной одежды после стирки, дезинфекции, ремонта производится по тем же ведомостям, в которых была оформлена приемка, под расписку работника (в предусмотренной для этого графе).

Расходы на спецодежду можно учитывать в целях налогообложения прибыли (подп. 3 п. 1 ст. 254). Но только в пределах норм выдачи спецодежды, установленных Типовыми нормами бесплатной выдачи специальной одежды (утв. Постановлением Минтруда России от 30 декабря 1997 г. № 69), а также Правилами обеспечения работников специальной одеждой (утв. Постановлением Минтруда России от 18 декабря 1998 г. № 51). Такие же разъяснения приведены в Письме МНС России от 12 апреля 2004 г. № 02-5-10/23.

Стоимость спецодежды, которая выдается по нормам, не облагается налогом на доходы физических лиц (п. 3 ст. 217 НК РФ), единым социальным налогом, взносами в Пенсионный фонд РФ (подп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ).

В отношении медицинских услуг действует льгота по НДС, установленная подпунктом 2 пункта 2 статьи 149 НК РФ: такие услуги не облагаются налогом на добавленную стоимость. Однако эта льгота не распространяется на косметические услуги.

Льгота по НДС действует, если у организации есть лицензия на медицинскую деятельность (п. 6 ст. 149 НК РФ).

Согласно Общероссийскому классификатору услуг населению ОК 002-93 к числу медицинских услуг, оказываемых косметологическими подразделениями, относятся процедуры врачебные, электрохирургия, пластическая хирургия, а также услуги косметические. На последние льгота не распространяется.

Учет в аптечных и фармацевтических организациях

По характеру деятельности аптечные организации подразделяются на:

– изготавливающие лекарственные препараты по рецептам врачей, требованиям учреждений здравоохранения, стандартным прописям, с последующей их реализацией в пределах юридического лица по рецептам и без рецептов врача; осуществляющие реализацию готовых лекарственных препаратов и других товаров, разрешенных к отпуску из аптечных организаций, населению по рецептам или без рецептов врача и учреждениям здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и другие по требованиям или заявкам (аптека с производственным отделом, аптечный пункт с правом изготовления лекарственных препаратов);

– осуществляющие реализацию готовых лекарственных препаратов и других товаров, разрешенных к отпуску из аптечных организаций, населению по рецептам или без рецептов врача и учреждениям здравоохранения по требованиям или заявкам (аптека готовых форм, аптечный пункт без права изготовления лекарственных препаратов, аптечный киоск, аптечный магазин).

Аптечные организации в своей работе должны руководствоваться определенными требованиями, установленными государственными стандартами, санитарными, противопожарными правилами и другими нормативными документами (далее – стандарты), правилами охраны труда и техники безопасности.

Аптечные организации могут быть представлены аптеками, аптечными пунктами, аптечными киосками, аптечными магазинами

В аптечной организации в удобных для ознакомления местах торгового зала должны быть размещены:

– копии лицензий на фармацевтическую деятельность и другие виды деятельности в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации;

– информация о телефонах и адресах органов управления здравоохранением и фармацевтической деятельностью;

– книга отзывов и предложений;

– информация о группах населения, имеющих право на бесплатное и льготное обеспечение и внеочередное обслуживание, в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации;

– информация о лице, ответственном за лекарственное обеспечение инвалидов Великой Отечественной войны и приравненных к ним категорий населения по льготам (для аптечных организаций, осуществляющих льготный отпуск лекарственных препаратов);

– информация о номерах телефонов и режиме работы справочной фармацевтической службы;

– информация о наименованиях отделов или зон отпуска соответствующих групп товаров;

– информация о сроках хранения лекарственных препаратов, изготовленных в аптеке (аптечном пункте);

– ценники на предлагаемые безрецептурные лекарственные препараты и другие товары, разрешенные к отпуску из аптечных организаций;

- информация о сотрудниках аптечной организации, непосредственно обслуживающих население (таблички, бейджи и прочие с указанием Ф.И.О. и должности);
- информация о дежурном администраторе (Ф.И.О., должность) и нахождении кнопки сигнального вызова дежурного администратора (за исключением аптечного киоска);
- при наличии пункта проката информация о перечне предметов, выдаваемых напрокат;
- копия или выписка из Федерального закона «О защите прав потребителей»

Аптечными организациями должны быть предприняты меры для исключения повреждений (разливания, рассыпания, боя), для предотвращения контаминации лекарственных средств (лекарственных препаратов).

При хранении лекарственных препаратов (лекарственных средств) используются следующие способы систематизации:

- по токсикологическим и фармакологическим группам; по способу применения;
- в алфавитном порядке;
- в соответствии с позициями компьютерного учета.

Принятый способ хранения лекарственных препаратов (лекарственных средств) должен быть оговорен в приказе по аптечной организации и доведен до сведения персонала аптечной организации.

Аптечная организация должна вести учет лекарственных препаратов (лекарственных средств) с ограниченным сроком годности на бумажном носителе или в электронном виде с архивацией на твердом носителе. Режим архивации устанавливается руководителем аптечной организации.

Учет товара в аптечных организациях осуществляется по наименованиям, сериям, срокам годности, закупочным и (или) отпускным ценам по схемам, наиболее целесообразным в условиях данного предприятия (индивидуальная, натурально-стоимостная, стоимостная).

Предметно-количественному учету подлежат наркотические средства, психотропные, ядовитые и сильнодействующие вещества, спирт этиловый и другие средства в соответствии с действующей нормативной документацией – Приложением 4 к Приказу Минздрава России от 12 ноября 1997 г. № 330.

Порядок формирования розничных цен на лекарственные препараты (лекарственные средства) для аптечной организации независимо от организационно-правовой формы и форм собственности устанавливается в соответствии с требованиями нормативных правовых актов, утвержденных Правительством Российской Федерации от 9 ноября 2001 года № 782 «О государственном регулировании цен на лекарственные средства».

Начисление и уплата НДС и акцизов

– Акцизы.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 181 НК РФ подакцизным товаром признается спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9 процентов. При этом не рассматриваются как подакцизные товары:

лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения,

лекарственные, лечебно-профилактические средства (включая гомеопатические препараты), изготавливаемые аптечными организациями по индивидуальным рецептам и требованиям лечебных организаций, разлитые в емкости в соответствии с требованиями

государственных стандартов лекарственных средств (фармакопейных статей), утвержденных уполномоченным федеральным органом исполнительной власти.

В соответствии со статья 149 НК РФ не подлежат налогообложению:

1. предоставление арендодателем в аренду на территории Российской Федерации помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации.

2. реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации:

1) следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации:

важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники;

протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним;

технических средств, включая автотранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов;

очков (за исключением солнцезащитных), линз и оправ для очков (за исключением солнцезащитных);

2) медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями и (или) учреждениями, врачами, занимающимися частной медицинской практикой, за исключением косметических, ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг. Ограничение, установленное настоящим подпунктом, не распространяется на ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги, финансируемые из бюджета.

К медицинским услугам относятся:

услуги, определенные перечнем услуг, предоставляемых по обязательному медицинскому страхованию;

услуги, оказываемые населению, по диагностике, профилактике и лечению независимо от формы и источника их оплаты по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;

услуги по сбору у населения крови, оказываемые по договорам со стационарными лечебными учреждениями и поликлиническими отделениями;

услуги скорой медицинской помощи, оказываемые населению;

услуги по дежурству медицинского персонала у постели больного;

услуги патолого-анатомические;

услуги, оказываемые беременным женщинам, новорожденным, инвалидам и наркологическим больным.

Согласно подпункту 4 пункта 2 статьи 164 НК РФ при реализации лекарственных средств, включая лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления, и изделий медицинского назначения отечественного и зарубежного производства налогообложение налогом на добавленную стоимость производится по налоговой ставке 10 процентов.

Отдельно хотелось бы остановиться на порядке отражении в учете затрат, связанных с оказанием медицинскими центрами льготных или бесплатных (благотворительных) услуг. Затраты по безвозмездным услугам не принимаются для целей налогообложения (подп. 16 ст. 270 части второй НК РФ).

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 части второй НК РФ оказание услуг на безвозмездной основе признается их реализацией и объектом обложения НДС. При этом налоговая база исчисляется исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 части первой НК РФ (п. 1 ст. 154 части второй НК РФ). Это означает, что в качестве налоговой базы принимается рыночная цена на безвозмездно оказанные медицинские услуги, то есть,

либо стоимость идентичных услуг, оказываемых данной организацией, либо (при их отсутствии) – однородных услуг, оказываемых другими фирмами подобной сферы деятельности.

В бухгалтерском учете затраты по безвозмездно оказанным услугам отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы»:

дебет счета 91-2 кредит счета 20 (26)

– списана фактическая стоимость безвозмездно оказанных услуг;

дебет счета 91-2 кредит счета 68, субсчет «Расчеты по НДС»

– начислен НДС по безвозмездно оказанным услугам.

Большинство медицинских услуг НДС не облагаются. Поэтому обычно медицинские организации этот налог не перечисляют в бюджет. В то же время на практике нередко коммерческие медицинские фирмы арендуют помещения у государственного или муниципального органа власти. В этом случае медики должны перечислять НДС в бюджет за арендодателя.

ПРИМЕР 1.

ООО оказывает не облагаемые НДС медицинские услуги.

Помещение ООО арендует в районной поликлинике у муниципального органа власти. Арендная плата за месяц составляет 20 000 руб. Арендная плата за июль перечислена в августе 2006 года.

В договоре аренды, заключаемом с государственным или муниципальным органом власти, указывается сумма с учетом НДС. Поэтому требования арендодателя уплачивать НДС сверх суммы арендной платы необоснованны.

Несмотря на то, что ООО не оказывает облагаемые НДС услуги, бухгалтер этой организации должен перечислить в бюджет сумму НДС с арендной платы. Ведь в данном случае ООО выступает в роли налогового агента (пункт 3 статьи 161 НК РФ).

НДС нужно исчислять со всей суммы арендной платы. При этом бухгалтеру ООО «, согласно пункту 4 статьи 164 НК РФ, нужно использовать расчетный метод, то есть сумму арендной платы умножить на ставку. Ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки (10 или 18 %) к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки. ООО должно перечислить НДС с арендной платы в целых рублях:

$20\,000 \text{ руб.} \times 18\% : (100\% + 18\%) = 3051 \text{ руб.}$

На сумму НДС с арендной платы нужно составить счет-фактуру в одном экземпляре. и сделать пометку «Аренда муниципального имущества». При этом необходимо руководствоваться письмом Госналогслужбы России от 20 марта 1997 г. № ВЗ-2-03/260. Перечислить сумму НДС с арендной платы (3051 руб.) в бюджет ООО должно не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 1 ст. 174 НК РФ).

Налоговым периодом по НДС у медицинской организации может быть как месяц, так и квартал. Все зависит от выручки.

Если она меньше 1 000 000 руб. (без учета НДС) за квартал, тогда налоговый период равен кварталу, в ином случае – месяцу (ст. 163 НК РФ).

При этом в выручку не нужно включать сумму арендной платы, которую организация перечисляет арендодателю. Выручка у ООО превышает 1 000 000 руб., поэтому налоговый период по НДС – месяц.

В платежном поручении на перечисление НДС с арендной платы в поле 101 обязательно нужно указать код 02. Если организация укажет код 01, то она перечислит налог за себя, а не за арендодателя.

Перечислив арендную плату и НДС с этой суммы, следует зарегистрировать составленный ранее счет-фактуру в книге продаж. Принять к вычету «входной» НДС по арендной плате ООО не может. Дело в том, что возместить «входной» НДС налоговый агент

может только в том случае, когда он осуществляет операции, облагаемые НДС (п. 3 ст. 171 НК РФ). Таким образом, в книгу покупок выписанный организацией счет-фактура не заносится, ведь там регистрируются только те из них, по которым применяется налоговый вычет.

Не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом представляется в налоговую инспекцию декларация по НДС.

Операции по аренде муниципального имущества.

В июле:

дебет 20 кредит 60 20 000 руб.

– начислена арендная плата за июль.

В августе:

дебет 60 кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» 3051 руб. (20 000 руб. x 18 % : 118 %)

– начислен НДС к уплате в бюджет;

дебет 60 кредит 51 16 949 руб. (20 000 – 3051)

– перечислена арендодателю арендная плата;

дебет 68 субсчет «Расчеты по НДС» кредит 51 3051 руб.

– перечислен в бюджет НДС.

– НДС при оказании медицинских услуг.

НЕ ВСЕ ВИДЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ МЕДИЦИНСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ ОСВОБОЖДЕНЫ ОТ УПЛАТЫ НДС – ПО НИМ ОРГАНИЗАЦИИ МОГУТ ПРИНЯТЬ К ЗАЧЕТУ «ВХОДНОЙ» НДС. ОДНАКО СДЕЛАТЬ ЭТО ОНИ МОГУТ ТОЛЬКО В ТОМ СЛУЧАЕ, ЕСЛИ ВЕДУТ РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЕТ.

В пункте 6.17.1 Методических рекомендаций по применению главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ предусмотрено дополнительное условие для применения льготы по изготовлению лекарств. Чтобы воспользоваться льготой, лекарства должны изготавливаться по договорам с юридическими лицами (например, с больницами) и из сырья заказчика.

Также, согласно подпункту 18 пункта 3 статьи 149 НК РФ, не облагаются НДС услуги санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха, расположенных в России, оформленные путевками или курсовками, являющимися бланками строгой отчетности.

Исходя из рассмотренных выше условий освобождения медицинских услуг от НДС, можно сделать выводы о том, какие медицинские услуги все-таки облагаются НДС.

Так, аптекам придется начислять и уплачивать НДС с операций по изготовлению лекарств во всех случаях, кроме изготовления лекарств из сырья заказчика по договору с юридическим лицом.

Начислять НДС будет и санаторно-курортное учреждение, если его услуги не оформлены путевками или курсовками, признаваемыми бланками строгой отчетности.

Обратим внимание и на то, что освобождение, которое предусмотрено подпунктом 2 пункта 2 статьи 149 НК РФ, не распространяется на косметические услуги.

Также придется платить НДС организациям и частнопрактикующим врачам, которые оказывают ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги, если их деятельность не финансируется из бюджета.

Частной клинике, не получающей финансирование из бюджета или фонда обязательного медицинского страхования, придется также уплатить НДС с операций по обеспечению своих пациентов питанием.

Медицинская организация вправе не вести раздельного учета по НДС и принимать весь НДС к вычету. Но для этого надо, чтобы доля расходов на услуги, с которых НДС не уплачивается, была не больше 5 процентов от всех расходов организации по НДС за налоговый период.

Если медицинская организация осуществляет облагаемую НДС и не облагаемую этим налогом деятельность, то она обязана вести отдельный учет. Это определено в пункте 4 статьи 149 НК РФ.

Из пункта 1 статьи 153 НК РФ следует, что необходимо вести отдельный учет по операциям, которые облагаются разными ставками НДС.

Если налог приходится на товары и услуги, которые используются в не облагаемой НДС деятельности, то в этом случае «входной» НДС нужно включить в их стоимость. Если же наоборот – то «входной» НДС можно принять к вычету.

Бывает, что одни и те же товары и услуги используются как в облагаемой, так и не облагаемой НДС деятельности. В этом случае «входной» НДС нужно делить между этими видами деятельности. Для этого используется удельный вес от оказания облагаемых НДС услуг к общему доходу и удельный вес от оказания не облагаемых НДС услуг опять-таки к общему доходу.

ТЕМА 13. ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ФОРМ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Нормативное регулирование формирования бухгалтерской отчетности учреждений здравоохранения различных организационно правовых форм собственности; Требования, предъявляемые к отчетности; Порядок формирования финансовой отчетности организации; Составление отчета о целевом движении денежных средств в медицинских учреждениях; Предоставление отчетности.

Согласно статье 14 Федерального закона РФ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за исключением случаев, установленных данным Федеральным законом, входит бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и приложения к ним.

В соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организаций» (Ут-верждено Приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н) и Приказом Минфи-на РФ от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организа-ций» в состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах организаций включаются: 1) Отчет об изменениях капитала; 2) Отчет о движении денежных средств; 3) Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результа-тах; 4) аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтер-ской отчетности, если организация подлежит обязательному аудиту.

Субъекты малого предпринимательства формируют бухгалтерскую от-четность по следующей упрощенной системе:

а) в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям);

б) в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых ре-зультатах приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых ре-зультатов ее деятельности.

Организация может принять решение, когда существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчет-ный год составляет не менее пяти процентов.

Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный период менее отчетного года. Исходя из части 4 статьи 13 Федерального закона № 402-ФЗ с 1 января 2013 г. промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов госуда-рственного регулирования бухгалтерского учета (Минфин России). Например, не-обходимость составления промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчет-ности обуславливается тем, что:

а) в случаях, установленных Федеральным законом «Об организации страхового дела в Российской Федерации», квартальная бухгалтерская отчетность представляется субъектом страхового дела в орган страхового надзора;

б) в случаях, установленных Федеральным законом «О рынке ценных бумаг», квартальная бухгалтерская отчетность эмитента ценных бумаг подлежит раскрытию.

Исходя из статьи 23 Налогового кодекса Российской Федерации с 1 января 2013 г. квартальная бухгалтерская отчетность в налоговые органы не представляется.

Состав промежуточной бухгалтерской (финансовой) отчетности, за исключением случаев, установленных Федеральным законом № 402-ФЗ от 06.12.2011 г., устанавливается федеральными стандартами. Промежуточная бухгалтерская отчетность включает:

1. бухгалтерский баланс

2. отчет о финансовых результатах, (если иное не установлено законодательством Российской Федерации или учредителями (участниками) организации).

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. обязательный экземпляр составленной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности представляется не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода. Обязательные экземпляры бухгалтерской (финансовой) отчетности составляют государственный информационный ресурс. Заинтересованным лицам обеспечивается доступ к указанному государственному информационному ресурсу, за исключением случаев, когда в интересах сохранения государственной тайны такой доступ должен быть ограничен.

Порядок представления обязательного экземпляра бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также правила пользования (включая плату за пользование, если иное не предусмотрено другими федеральными законами) государственным информационным ресурсом, утверждаются федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере государственной статистической деятельности.

Содержание, принципы и порядок составления бухгалтерского баланса

Годовая отчетность организаций составляется по формам, утвержденным Приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Этим же приказом утверждены Указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности. Формы бухгалтерской отчетности имеют рекомендательный характер. Это означает, что организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям отчетов. Организации имеют право самостоятельно определять перечень показателей в формах бухгалтерской отчетности, исходя из отраслевой принадлежности, видов деятельности и размеров предприятия. Но это не должно противоречить общим требованиям, предъявляемым к бухгалтерской отчетности и другим условиям, влияющим на раскрытие достоверной и полной информации о финансовом состоянии предприятия.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н, показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности. При составлении баланса должны соблюдаться определенные требования: 1. Не допускается зачет между статьями актива и пассива, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету. 2. Амортизируемые виды имущества (нематериальные активы, основные средства, доходные вложения в материальные ценности) отражаются в балансе по остаточной стоимости. 3. Активы и обязательства

делятся в зависимости от сроков их обращения (погашения) на долгосрочные и краткосрочные.

4. В формах бухгалтерской отчетности вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках. 5. При формировании оценочных резервов (под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение финансовых вложений, по сомнительным долгам) их суммы вычитаются из стоимости тех активов, в отношении которых были сформированы соответствующие резервы. Бухгалтерский баланс заполняется на основании остатков по счетам Главной книги. Статьи актива включают дебетовые остатки активных счетов; статьи пассива — кредитовые остатки пассивных счетов. Для формирования некоторых показателей используются данные аналитического учета (ведомости, журналы-ордера и другие регистры). Но основным источником информации для заполнения бухгалтерского баланса является Главная книга. Заполнение некоторых статей баланса производится с учетом профессионального суждения бухгалтера (прочие внеоборотные активы, прочие запасы и затраты, прочие оборотные активы, прочие долгосрочные обязательства, прочие краткосрочные обязательства), а также итоговые статьи, расчет по которым ведется на основе простого суммирования относящихся к ним данных (запасы, кредиторская задолженность, итоги по разделам, валюта баланса).

В активе баланса отражаются следующие разделы и группы статьи:

I. Внеоборотные активы

- нематериальные активы;
- результаты исследований и разработок;
- основные средства;
- доходные вложения в материальные ценности;
- финансовые вложения;
- отложенные налоговые активы;
- прочие внеоборотные активы.

II. Оборотные активы

- запасы;
- налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям;
- дебиторская задолженность;
- финансовые вложения;
- денежные средства;
- прочие оборотные активы.

В пассиве баланса отражают следующие разделы и статьи:

III. Капитал и резервы

- уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей);
- собственные акции, выкупленные у акционеров;
- переоценка внеоборотных активов;
- добавочный капитал (без переоценки);
- резервный капитал; нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

IV. Долгосрочные обязательства

- заемные средства;
- отложенные налоговые обязательства;
- резервы под условные обязательства;
- прочие обязательства.

V. Краткосрочные обязательства

- заемные средства;
- кредиторская задолженность;

□ доходы будущих периодов; □ резервы предстоящих расходов; □ прочие обязательства.

Содержание, структура и порядок составления отчета о финансовых результатах

В отчете о финансовых результатах отражается движение хозяйственных процессов организации за конкретный (отчетный) период, которые приводят к получению прибыли или убытков. Таким периодом является месяц, квартал, год. Отчет о финансовых результатах показывает, какие доходы от своей деятельности получило предприятие и какие расходы оно понесло для получения этих доходов. При этом доходы и расходы должны быть соотнесены между собой методом начислений в соответствии с правилами, установленными законодательством по бухгалтерскому учету.

Отражение прибыли (убытка) от обычных видов деятельности. В бухгалтерской отчетности на основании данных субсчетов счета 90, накопленных нарастающим итогом за отчетный период (квартал, полугодие, 9 месяцев, год) производится заполнение показателей «Выручка» (стр.2110), «Себестоимость продаж» (стр. 2120), «Валовая прибыль (убыток)» (стр. 2100), «Коммерческие расходы» (стр. 2210), «Управленческие расходы» (стр. 2220), «Прибыль (убыток) от продаж» (стр. 2200) Отчета о финансовых результатах.

Раздел «Прочие доходы и расходы».

По строке 2310 «Доходы от участия в других организациях» указываются доходы от участия в уставных капиталах других организаций (дивиденды по акциям, иные доходы по ценным бумагам и т.п.). Данные доходы отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 91-1.

Показатель строки 2320 «Проценты к получению» включает суммы причитающихся доходов, не связанных с участием организации в уставных капиталах других организаций либо с ведением совместной деятельности. По этой строке, в частности: проценты по государственным ценным бумагам, по предоставленным займам, начисленные по депозитам, облигациям, суммы, причитающиеся от кредитных организаций за пользование остатками средств, находящихся на счетах организации. Показатель этой строки формируется из кредитового оборота по счету 91.

Показатель «Проценты к уплате» (строка 2330) включает проценты, начисленные организации за временное пользование кредитами и займами. По этой строке, в частности, указываются: проценты по кредитам и займам, предоставленные организации, суммы подлежащих в соответствии с договорами к уплате процентов по акциям, облигациям. Показатель этой строки формируется из дебетового оборота счета 91.

По строке 2340 «Прочие доходы» учитываются прочие доходы, перечень которых приведен в пунктах 7 и 9 ПБУ 9/99.

По строке 2350 «Прочие расходы» отражаются расходы, поименованные в пунктах 11 и 12 ПБУ 10/99.

По строке «Прибыль (убыток) до налогообложения» (строка 2300) показывается финансовый результат от деятельности организации в отчетном периоде. Он равен сумме прибыли (убытка) от продаж и прочих доходов за минусом прочих расходов.

По строке 2410 «Текущий налог на прибыль» отражается сумма налога на прибыль (доход), исчисленная организацией в соответствии с установленным законодательством.

Текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода, скорректированной из суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

В строке 2421 «Постоянные налоговые обязательства (активы)» необходимо привести сумму отложенных налоговых обязательств (активов) (ОНО, ОНА).

Отложенные налоговые активы определяются на основании аналитических данных к одноименному счету 09: величина отложенных налоговых активов, которые были сформированы и погашены за отчетный период. Показатель рассчитывается как разница

между оборотом по дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции со счетом 68 за отчетный период и оборотом по кредиту счета 09 в корреспонденции со счетом 68 за отчетный период.

Отложенные налоговые обязательства рассчитываются как разница между оборотом по дебету счета 68 и кредиту счета 77 за отчетный период и оборотом по дебету счета 77 и кредитом счета 68 за отчетный период.

Строки 2430 «Изменение отложенных налоговых обязательств» и 2450 «Изменение отложенных налоговых активов» заполняются в соответствии с требованиями ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Строка 2430 «Изменение отложенных налоговых обязательств» заполняется по данным счета 77 и представляет собой разницу между оборотами по кредиту и дебету счета 77. Если эта разница положительная, то результат вычитают из прибыли до налогообложения (увеличивают убыток). Если разница отрицательная, то полученный результат нужно прибавить к прибыли (вычитать из убытка).

Строка 2450 «Изменение отложенных налоговых активов» формируется по данным счета 09 и также представляет собой разницу между оборотами по этому счету. Если дебетовый оборот (где отражают начисление активов) превышает кредитовый (где показывают списание или погашение), то положительный результат увеличит прибыль (уменьшит убыток) и наоборот.

По строке 2460 «Прочее» можно приводить суммы налогов уплачиваемых организациями, находящимися на УСН, ЕНВД, штрафные санкции и пени, уплачиваемые за нарушение налогового законодательства.

Показатель «Чистая прибыль (убыток)» (строка 2400) для целей бухгалтерского учета и составления отчетности формируется расчетным путем (стр. 2300 – стр.2410 + стр.2430 +/- стр. 2450 – стр.2460).

Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах являются расшифровкой отдельных статей баланса и отчета о финансовых результатах и состоят из нескольких разделов.

При формировании информации Пояснений следует учитывать следующие требования:

- при раскрытии организацией в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах информации о принадлежащих ей активах в качестве основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные ценности приводятся данные о первоначальной (восстановительной) стоимости этих активов и суммах начисленной амортизации;

- при раскрытии информации о расходах по обычным видам деятельности, сгруппированных по соответствующим элементам, данные приводятся в целом по организации без учета внутривозвратного оборота. К внутривозвратному обороту относятся затраты, связанные с передачей изделий, продукции, работ и услуг внутри организации для нужд собственного производства, обслуживающих хозяйств и др.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах:

а) оформляются в табличной и (или) текстовой форме;

б) содержание пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организациями самостоятельно с учетом форм, представленных в приложении к Приказу № 66н. Каждый раздел и подраздел в пояснениях имеет свою нумерацию, на которую необходимо сделать ссылку рядом с соответствующей статьей баланса или отчета о финансовых результатах.

В нем представлены следующие разделы:

1. Нематериальные активы (НМА) и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР).

В таблице 1.1. «Наличие и движение нематериальных активов» отражаются сведения о первоначальной (восстановительной) стоимости НМА, сумме накопленной амортизации и убытках от обесценения НМА. Данные для заполнения таблицы необходимо взять из учетных регистров по счетам 04 «Нематериальные активы» и 05 «Амортизация нематериальных активов». По графам таблицы приводятся сведения об остатках НМА на начало года, изменениях за период (поступление, выбытие, амортизация, убыток от обесценения, переоценка) и остаток на конец периода. Данные приводятся за отчетный и предшествующий ему год.

В таблице 1.2. отражается первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией по их видам по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В таблице 1.3. приводятся данные о первоначальной стоимости нематериальных активов с полностью погашенной стоимостью по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В таблице 1.4. отражается наличие и движение результатов НИОКР. В отдельных графах таблицы показывают данные об остатках НИОКР на начало года (в том числе первоначальная стоимость и часть стоимости, списанной на расходы), изменения за период (поступление, выбытие НИОКР и часть стоимости, списанной на расходы за период), а также остаток на конец периода. По отдельным строкам таблицы показывают сведения о НИОКР всего и в том числе по объектам, группам объектов, данные приводятся за отчетный и предыдущий год.

В таблице 1.5. отражают незаконченные и неоформленные НИОКР и незаконченные операции по приобретению нематериальных активов по данным счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (по соответствующим субсчетам). В отдельных графах таблицы показывают данные об остатках затрат по незаконченным исследованиям и разработкам и незаконченным операциям по приобретению нематериальных активов на начало года, изменения за период (затраты, возникшие за период; списание затрат как не давших положительного результата; списание затрат по принятым к учету в качестве НМА или НИОКР), а также остаток затрат на конец периода.

В разделе 2 «Основные средства» организация отражает данные о наличии и движении основных средств (таблица 2.1.), незавершенных капитальных вложениях (таблица 2.2.), изменение стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации (таблица 2.3.) и иное использование основных средств (таблица 2.4.).

По графам таблицы 2.1. приводится информация об остатках основных средств и доходных вложениях в материальные ценности на начало года (в том числе первоначальная стоимость и накопленная амортизация), изменения за период (поступление, выбытие ОС и начисленная амортизация), а также остаток на конец периода (в том числе первоначальная стоимость и накопленная амортизация). Данные приводятся за отчетный и предшествующий ему год.

В таблице 2.2. показывают затраты на незавершенное строительство и незаконченные операции по приобретению, модернизации и т.п. основных средств. В отдельных графах таблицы показывают данные об остатках затрат на начало года, изменения за период (затраты, собранные за период; списание затрат; принятие к учету в качестве основных средств или отнесение на увеличение их стоимости) и остаток на конец периода.

Отдельно в таблице 2.3. отражается изменение стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации за отчетный и предшествующий ему годы. По строкам таблицы показывают увеличение стоимости объектов ОС в результате достройки, дооборудования и реконструкции (в том

числе по отдельным объектам ОС), а также уменьшение стоимости ОС в результате и частичной ликвидации (в том числе по отдельным объектам ОС).

В таблице 2.4. «Иное использование основных средств» должны быть отражены данные:

о переданных в аренду основных средствах, числящиеся на балансе организации (по счет 01, 03);

переданные в аренду основные средства, числящиеся за балансом (счет 011);

полученные в аренду основные средства, числящиеся на балансе (счет 01);

полученные в аренду основные средства, числящиеся за балансом (счет 001);

объекты недвижимости, принятые в эксплуатацию и фактически используемые, находящиеся в процессе государственной регистрации (счет 01);

основные средства, переведенные на консервацию (счет 01);

иное использование основных средств (залог и др.) (счет 01, счет 009 и др.)

Данные в таблице 2.4. приводятся по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В разделе 3 «Финансовые вложения» организация представляет данные о наличии и движении финансовых вложений и ином использовании финансово-вых вложений, которые отражены на счетах 58 «Финансовые вложения», 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

В таблице 3.1. по отдельным строкам отражают группы и виды финансово-вых вложений с подразделением их на долгосрочные и краткосрочные. Данные приводятся за отчетный и предшествующий ему год. По отдельным графам таблицы показывают остаток на начало года (первоначальная стоимость и накопленная корректировка), изменения за период (поступление, выбытие (погашение)), накопленная корректировка, начисление процентов, доведение перво-начальной стоимости финансовых вложений по номинальной; изменения теку-щей рыночной стоимости (убытков от обесценения)), а также остаток на конец периода (первоначальная стоимость и накопленная корректировка). Накоплен-ная корректировка по финансовым вложениям определяется как:

разница между первоначальной и текущей рыночной стоимостью - по финансовым вложениям, по которым можно определить текущую рыночную стоимость;

начисленная в течение срока обращения разница между первоначаль-ной стоимостью и номинальной стоимостью - по долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость;

величина резерва под обесценение финансовых вложений, созданного на предыдущую отчетную дату, - по финансовым вложениям, по которым не определяется текущая рыночная стоимость.

В таблице 3.2. приводятся данные о стоимости финансовых вложений, находящихся в залоге (в том числе их по группам и видам), переданных треть-им лицам (кроме продажи) и иное использование финансовых вложений. Дан-ные в таблице 3.2. приводятся по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В разделе 4 «Запасы» необходимо отразить наличие и движение запасов, а также стоимость запасов, находящихся в залоге.

В таблице 4.1. по строкам представлены группы и виды запасов, а по от-дельным графам данные об остатках на начало года (в том числе себестоимость запасов и величина резерва под снижение стоимости), изменения за период (по-ступления и затраты); выбытие (в том числе себестоимость и резерв под сниже-ние стоимости); убытки от снижения стоимости; оборот запасов между их группами (видами), а также остаток на конец года (в том числе себестоимость запасов и величина резерва под снижение стоимости). Данные приводятся за отчетный и предшествующий ему год.

В таблице 4.2. организации следует отразить стоимость запасов, не опла-ченных на отчетную дату (по группам и видам); запасов, находящихся в залоге по договору и т.д.

Данные в таблице 4.2. приводятся по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В разделе 5 «Дебиторская и кредиторская задолженность» в таблице 5.1. построчно организация должна показать наличие и движение дебиторской задолженности с подразделением её на долгосрочную и краткосрочную за отчетный и предшествующий ему год. Данные раскрываются за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде.

По отдельным графам таблицы 5.1. отражают:

- данные об остатках дебиторской задолженности на начало периода (в т.ч. учтенной по условиям договора и величину резерва по сомнительным долгам);

- изменения за период – поступление (в результате хозяйственных операций и причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления), выбытие (погашение, списание на финансовый результат, восстановление резерва), а также перевод из долгосрочной в краткосрочную задолженность;

- данные об остатках дебиторской задолженности на конец периода (в т.ч. учтенной по условиям договора и величину резерва по сомнительным долгам).

В таблице 5.2. показывается просроченная дебиторская задолженность по видам, по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В таблице 5.3. «Наличие и движение кредиторской задолженности» построчно организация должна показать наличие и движение кредиторской задолженности с подразделением её на долгосрочную и краткосрочную за отчетный и предшествующий ему год. Данные раскрываются за минусом кредиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде.

В таблице 5.4. показывается просроченная кредиторская задолженность по видам, по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В разделе 6 «Затраты на производство» отражаются данные о сумме затрат по элементам за отчетный и предыдущий год.

В разделе 7 «Резервы под условные обязательства» по отдельным строкам таблицы необходимо показать наименование резервов, созданных организацией. По отдельным графам представлены данные о суммах резервов на начало года, начисленных за год, использованные и восстановленные резервы, а также остаток на конец периода.

Условное обязательство возникает у организации вследствие прошлых событий ее хозяйственной жизни, когда существование у организации обязательства на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией.

В бухгалтерском учете согласно ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» условные обязательства признаются по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

К условным обязательствам относится также существующее на отчетную дату оценочное обязательство, не признанное в бухгалтерском учете вследствие невыполнения следующих условий:

- уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

В разделе 8 «Обеспечения обязательств» следует показать суммы обеспечений обязательств и платежей, полученных организацией (остатки счета 008), а также обеспечения обязательств и платежей выданные (остатки счета 009) по состоянию на 31 декабря отчетного года и двух предшествующих ему лет.

В разделе 9 «Государственная помощь» необходимо построчно показать суммы бюджетных средств, полученных организацией (в отчетном и предыдущем году), в том числе на текущие расходы и вложения во внеоборотные активы. Кроме того, следует

показать суммы бюджетных кредитов, полученных на различные цели. По графам следует отразить остаток бюджетных кредитов на начало года, суммы, полученные и возвращенные за год и остаток на конец года. Данные приводятся за отчетный и предшествующий ему год.

Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений.

Здесь могут приводиться показатели оценки удовлетворительности структуры баланса (текущей ликвидности, обеспеченности собственными средствами и способности восстановления (утраты) платежеспособности). Также можно включить данные о динамике важнейших экономических и финансовых показателей работы организации, описания будущих капиталовложений и природоохранных мероприятий.

ТЕМА 14. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА

Внутренний контроль: сущность, цели, основные аспекты; Законодательные основы функционирования внутреннего контроля и аудита, Модели организации внутреннего контроля и аудита в учреждениях здравоохранения. Принципы и стандарты финансового учета организации при создании СВК в организации. Учетная политика и финансовая отчетность организации как основные объекты внутреннего (финансового) контроля организации. Информация формируемая в СВК как основа разработки и принятия управленческих решений. Аудит достоверности бухгалтерской отчетности.

Внутренний контроль: сущность, цели, основные аспекты;

В настоящее время особую актуальность приобретают вопросы организации и осуществления внутреннего контроля. Так, в ст. 19 «Внутренний контроль» Федерального закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» указано что:

1. Экономический субъект обязан организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

2. Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовывать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя) [1].

Также отметим перечень случаев обязательного аудита, так как Федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» подчеркивает, что именно эти организации обязаны осуществлять контроль ведения учета и составления отчетности. Случаи обязательного аудита отмечены, прежде всего, в ст. 5 307-ФЗ, согласно которой обязательный аудит проводится в следующих случаях:

- если организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;
- если ценные бумаги организации допущены к обращению на организованных торгах;
- если организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, профессиональным участником рынка ценных бумаг, страховой организацией, клиринговой организацией, обществом взаимного страхования, организатором торговли, негосударственным пенсионным или иным фондом, акционерным инвестиционным фондом, управляющей компанией акционерного инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда (за исключением государственных внебюджетных фондов);
- если объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений,

государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает четыреста миллионов рублей или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает шестьдесят миллионов рублей;

- если организация (за исключением органа государственной власти, органа местного самоуправления, государственного внебюджетного фонда, а также государственного и муниципального учреждения) представляет и/или публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

- в иных случаях, установленных федеральными законами.

Следовательно, данные организации обязаны осуществлять внутренний контроль ведения учета и составления отчетности.

Кроме того, на [сайте Министерства финансов РФ](#) ежегодно публикуется информация с перечнем случаев обязательного аудита, в которой содержится указание на нормативно-правовой акт, согласно которому необходимо проводить обязательный аудит, вид отчетности, подлежащий аудиту и субъектов проверки. Информацию о случаях обязательного аудита также можно почерпнуть в Письмах ФНС.

Конкретные действия по организации и проведению внутреннего контроля отражены в Информации Минфина России №ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Так, в данной Информации отмечено, что внутренний контроль – это процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

- эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета.

В рекомендациях Минфина также сформированы основные элементы внутреннего контроля, к которым относятся:

- контрольная среда;
- оценка рисков;
- процедуры внутреннего контроля;
- информация и коммуникация;
- оценка внутреннего контроля.

Организация внутреннего контроля на предприятии

Ключевыми моментами в определении внутреннего контроля являются контроль эффективности, достижения запланированных операционных и финансовых показателей, ведения учета и составления отчетности, а также соблюдения законодательства экономическим субъектом. Представим организационно-методические особенности данных этапов и направлений контроля.

В общем виде организацию внутреннего контроля исходя из его определения можно представить следующим образом (рис. 14.1).

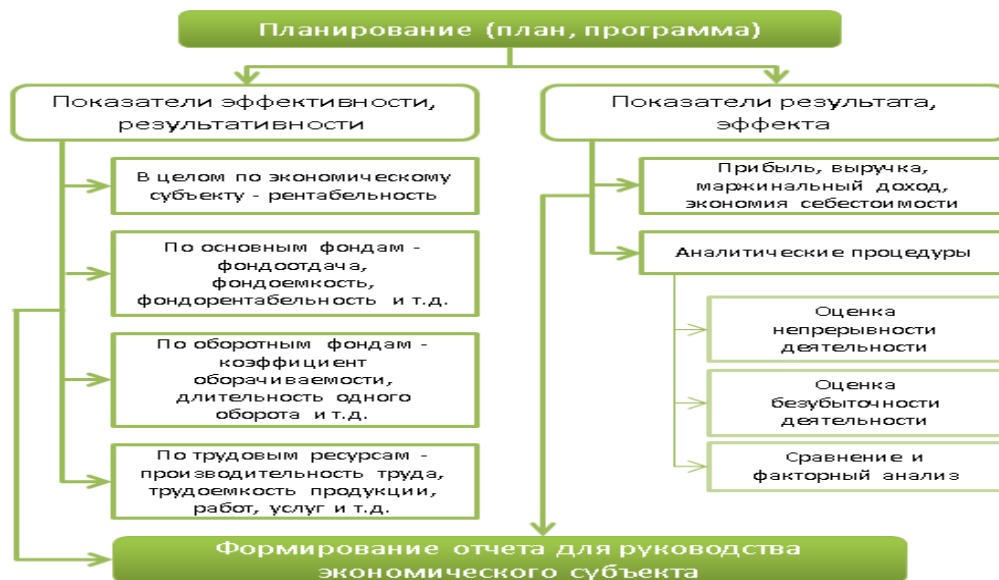


Рис 14.1. Внутренний контроль эффективности деятельности, достижения операционных и финансовых показателей

В первую очередь при проведении внутреннего контроля необходимо определить его объекты – показатели эффекта (результата) и эффективности (результативности).

Эффект – это результат деятельности экономического субъекта, формирующийся в абсолютном выражении (выручка, прибыль, маржинальный доход и т.д.), эффективность – относительный показатель деятельности (рентабельность, фондоотдача, оборачиваемость, производительность труда и т.д.). Кроме выбора самих показателей внутреннего контроля, необходимо определиться с методикой их расчета.

Так, при расчете показателей эффективности использования тех или иных ресурсов должны использоваться различные виды продукции:

- при расчете фондоотдачи, фондоемкости – товарная продукция;
- при расчете количества оборотов оборотных средств – реализуемая продукция;
- при расчете выработки – валовая продукция.

Ввиду этих особенностей рассчитанные на основе выручки от реализации показатели эффективности использования основных, оборотных фондов и **трудовых ресурсов** являются не совсем корректными и далекими от реальной оценки.

Внутренний контроль эффективности и результативности деятельности, в том числе достижения финансовых и операционных показателей, представляется возможным организовать при помощи методов экономического анализа, виды которого представлены на рисунке 14.2.



Рис. 14.2. Классификация видов экономического анализа

Управленческий анализ позволит осуществить в рамках внутреннего контроля оценку эффективности использования ресурсного потенциала экономического субъекта (по основным фондам: фондоотдачи, фондоемкости, фондорентабельности; по оборотным фондам – оборачиваемости, в оборотах и днях; по трудовым ресурсам – производительности труда, трудоемкости продукции, работ, услуг) и достигнутого эффекта от осуществления деятельности (прибыль, выручку, маржинальный доход, экономию себестоимости). Финансовый анализ позволит дать оценку финансового состояния экономического субъекта.

Используемый в аудиторской деятельности ФПСАД №20 также построен на применении экономического анализа для выполнения контрольных процедур. Так, ФПСАД №20 отмечает, что при применении аналитических процедур аудитор осуществляет анализ соотношений и закономерностей, основанных на сведениях о деятельности аудируемого лица, а также изучает связь этих соотношений и закономерностей с другой имеющейся в распоряжении аудитора информацией или причины возможных отклонений от нее.

На основании изложенного, применение аналитических процедур при осуществлении внутреннего контроля может быть обозначено следующей последовательностью (Рис. 14.3).

Аналитические процедуры в рамках внутреннего контроля могут быть осуществлены разными способами (простым сравнением, комплексным анализом с применением сложных статистических методов и др.). Выбор аудитором процедур, способов и уровня их применения является предметом профессионального суждения.

Методом горизонтального анализа можно осуществить рассмотрение финансовой и другой информации о рассматриваемой организации в сравнении:

- с сопоставимой информацией за предыдущие периоды;
- с ожидаемыми результатами деятельности аудируемого лица, например сметами или прогнозами, а также предположениями аудитора;
- с информацией об организациях, ведущих аналогичную деятельность (например, сравнение отношения выручки от продаж аудируемого лица к сумме дебиторской задолженности со средними отраслевыми показателями или с показателями других организаций сопоставимого размера в той же отрасли экономики).



Рис.14.3. Возможное применение аналитических процедур в рамках организации внутреннего контроля

Методами факторного анализа проводится оценка влияния факторов на выявленное отклонение, в результате чего осуществляются поиск путей эффективного использования ресурсов организации, а также рассмотрение взаимосвязей:

- между элементами информации, которые предположительно должны соответствовать прогнозируемому образцу, исходя из опыта экономического субъекта;
- между финансовой информацией и другой информацией (например, между расходами на оплату труда и численностью работников).

При помощи методов сравнения выявляется общая тенденция изменения показателей, анализ углубляется применением методов факторного анализа (они рассматриваются в курсе экономического анализа). Основными методами факторного анализа являются способы абсолютных и относительных разниц, метод цепных подстановок, метод логарифмирования, пропорционального деления, интегральный метод и т.д.

Общая последовательность внутреннего контроля ведения учета, составления отчетности, «технически» и методически не отличается от принципов осуществления внешнего контроля и может быть представлена последовательностью, приведенной на рисунке 14.4.

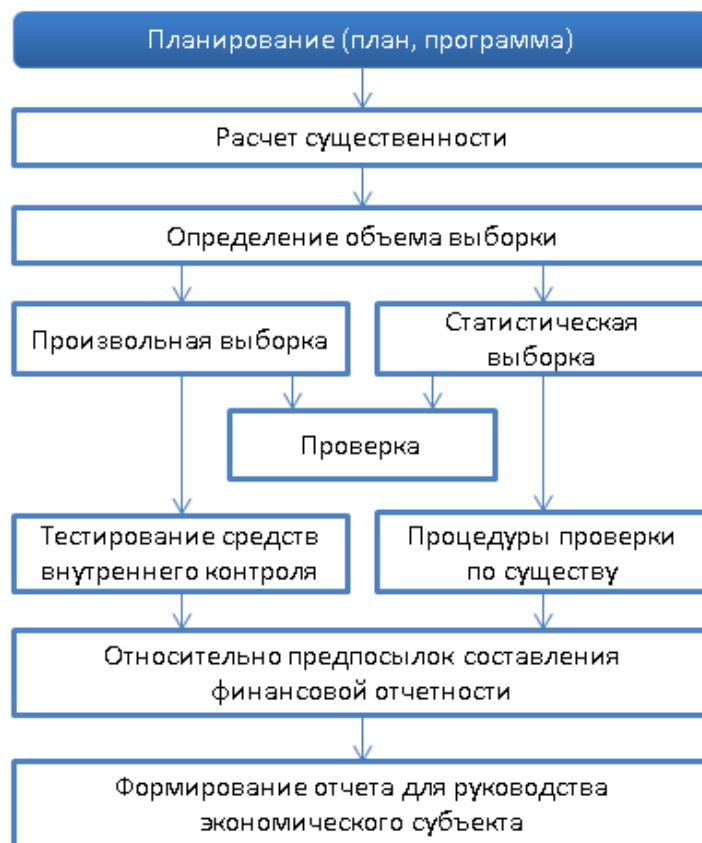


Рис. 14.4. Внутренний контроль ведения учета, составления отчетности

Как и при проведении внешней проверки, при осуществлении внутреннего контроля проверку необходимо тщательно спланировать, сформировать массив информации, подлежащий проверке (осуществлять проверку сплошным порядком экономически нецелесообразно). Для разных целей необходимо сформировать предельно допустимую величину ошибки для разных групп пользователей в виде существенности.

При осуществлении проверки необходимо провести тестирование средств внутреннего контроля и процедуры проверки по существу в отношении каждой предпосылки составления финансовой отчетности.

Формирование отчетов (состав, структура, периодичность представления) должно регламентироваться внутренними документами экономического субъекта. Более подробно на формировании процедур контроля мы остановимся при описании элементов системы внутреннего контроля.

Внутренний контроль соблюдения законодательства, заключающийся в контроле соблюдения нормативно-правовых актов, нельзя рассматривать отдельно от контроля ведения бухгалтерского учета экономического субъекта, так как практически все хозяйственные операции находят в нем свое отражение.

Поэтому при осуществлении данного направления контроля необходимо проверить, соблюдается ли в организации четырехуровневая система ведения учета и составления отчетности экономического субъекта, законы, кодексы, ПБУ, план счетов, методические рекомендации, разъяснения, локальные нормативно-правовые акты.

Методические и технологические особенности внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций

Важнейшими условиями устойчивого развития медицинской коммерческой организации в современных политических и экономических реалиях России выступают своевременная подготовка к оказанию новых услуг, переход на более высокий уровень организации медицинских бизнес-процессов и проведение последовательных мер по повышению эффективности деятельности. Генеральной задачей внутреннего аудита

деятельности медицинских организаций является оценка систем внутреннего контроля, управления рисками и корпоративного управления в целом. Внутренние аудиторы оценивают эффективность действий, которые предпринимает система управления медицинской организацией. Аудит подразумевает оценку успешности функционирования отдельных подразделений организации, выполнения поставленных бизнес-целей, использования ресурсов с позиции экономической эффективности, контроль данных об эффективности деятельности организации в целом. Таким образом, внутренний аудит эффективности медицинской организации позволяет выявить резервы дальнейшего развития, обосновать оптимальные направления деятельности, т.е. существенно повысить эффективность ее деятельности.

Необходимо отметить, что для практической реализации внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческой медицинской организации большое значение имеют проблема его регламентации и вопросы технологии, включая порядок проведения внутреннего аудита эффективности деятельности медицинских организаций, которые недостаточно освещены в специальной литературе. В связи с этим необходимо разработать комплексную технологию внутреннего аудита эффективности деятельности медицинских организаций, а также разработать и утвердить внутриорганизационные правила (стандарты).

Методические и технологические особенности внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций связаны с формулировкой целей; выделением специальных объектов внутреннего аудита; определением критериев оценки эффективности деятельности и способов получения доказательств внутренним аудитором.

Учитывая специфику деятельности коммерческих медицинских организаций, считаем необходимым адаптировать существующую методику аудита эффективности, разработанную Счетной палатой РФ, для внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческой сферы здравоохранения. Если технологические аспекты (этапы проверки, процедуры, методы сбора доказательств) можно позаимствовать, то информационная база, критерии эффективности деятельности должны быть доработаны с учетом специфики деятельности коммерческих медицинских организаций.

В качестве цели при исследовании вопросов технологии и методики внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций предлагается разработка модели внутреннего аудита эффективности деятельности предприятий, включая цели, определение предмета, объекта и информационной базы для внутреннего аудита, аудиторских процедур, критериев оценки эффективности деятельности.

Для собственников коммерческих медицинских предприятий важно подтверждение эффективности деятельности, поскольку такой подход позволяет снижать риск принятия неэффективных решений. Осознание интересов пользователей отчета внутреннего аудита по эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций позволяет нам выделить в качестве предмета аудита следующие области:

- медицинская услуга (процесс, качество, доступность, эффективность);
- управление коммерческой медицинской организацией (миссия, цели развития, система управления, кадровое и информационное обеспечение);
- соответствие медицинской деятельности ее нормативно-правовому регулированию;
- использованные ресурсы и результаты деятельности (основные фонды; оборотные средства; трудовые, информационные ресурсы; результаты деятельности).

Объектом внутреннего аудита деятельности коммерческих медицинских организаций является само медицинское частное предприятие.

Исходя из миссии внутреннего аудита, его роли в системе управления, в соответствии с Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита (далее МПСВА) и особенностями деятельности коммерческих медицинских организаций, нами было определено, что внутренний аудитор, проводя аудит эффективности деятельности, должен руководствоваться следующими задачами:

- предоставление гарантий экономической эффективности деятельности медицинской частной организации;

- предоставление гарантий эффективности деятельности коммерческой медицинской организации в управленческом аспекте;
- предоставление гарантий медицинской эффективности деятельности частной организации в сфере здравоохранения;
- предоставление консультационных услуг по совершенствованию и повышению эффективности деятельности медицинской организации.

Источниками информации для аудита эффективности коммерческих медицинских организаций являются следующие, сгруппированные нами, документы: первичная учетная медицинская, экономическая, кадровая и прочая документация.

Исследование подходов к аудиту эффективности позволило нам уточнить цель, задачи, предмет и объект аудита эффективности деятельности медицинских частных организаций с учетом специфики отрасли здравоохранения. Эти уточнения позволяют повысить качество технологии внутреннего аудита эффективности деятельности и способствуют ее дальнейшей разработке.

В основу внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций заложены стандартные подходы к формированию этапов его проведения, аналогичных в финансовом аудите:

- 1) планирование аудита и составление аудиторской программы;
- 2) выполнение аудиторского задания;
- 3) представление отчета о результатах.

После завершения этапа планирования аудита эффективности, на котором определяют цели, сроки проведения внутреннего аудита, направления, следует реализация этапа непосредственного проведения внутреннего аудита эффективности. Данная стадия внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций является самой важной. На данном этапе проверки собирают достаточные и надлежащие доказательства в отношении выполнения критериев эффективности деятельности, определяют возможности улучшения показателей эффективности деятельности и разрабатывают рекомендации по устранению недостатков в работе коммерческого медицинского предприятия.

В специальной литературе описаны различные подходы к оценке эффективности. Привычным для частного сектора считается оценка результативности, продуктивности и экономичности одним показателем — рентабельностью. На наш взгляд, данный подход недостаточен для коммерческих медицинских предприятий, поскольку главной целью деятельности является оказание медицинских услуг людям, профилактика заболеваний и продление жизни, с получением за это заслуженной прибыли. В этой связи в данной сфере особенно важно дополнить финансовые показатели нефинансовыми. Подтверждая эффективность деятельности коммерческих медицинских организаций, внутренний аудитор не должен полностью полагаться на критерии эффективности, выработанные менеджментом, поскольку они могут быть субъективными: строиться на показателях, заданных аналитиком. Показатели могут быть действительными индикаторами эффективности, а могут ввести в заблуждение пользователей.

При проведении внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций наряду с детальными аудиторскими процедурами следует акцентировать внимание на применении аналитических процедур: определяются критерии оценки эффективности и осуществляется их анализ.

Для того, чтобы внутренний аудитор смог надлежаще использовать аналитическую процедуру подтверждения эффективности деятельности медицинской организации как процедуру проверки по существу, он должен разработать ее так, чтобы она позволяла снизить риск необнаружения существенных искажений до приемлемо низкого уровня. Применительно к деятельности коммерческих медицинских организаций суть системного подхода к подтверждению эффективности деятельности будет заключаться в определении и оценке различных показателей, отражающих основные аспекты медицинской, управленческой и финансовой деятельности организации. В результате проведения аналитических процедур внутренний аудитор получит аналитические доказательства

эффективности или неэффективности деятельности коммерческой медицинской организации. Логика выполнения аналитических процедур представлена нами в соответствии с типовым подходом к комплексному анализу эффективности хозяйственной деятельности, но адаптированному применительно к деятельности коммерческих медицинских организаций.

Критерии, традиционно рассматриваемые в комплексном экономическом анализе, мы предлагаем уточнить, а также дополнить рядом значимых для коммерческих медицинских организаций индикаторов. С этой целью сначала рассмотрим факторы и пути повышения интенсификации и эффективности деятельности, специфичные для медицинских организаций. Рассмотрим первую группу факторов.

Внутреннему аудитору необходимо ознакомиться с научно-техническим прогрессом в той медицинской области, в которой осуществляет свою деятельность исследуемая организация и научно-техническим уровнем, оказываемых ею медицинских услуг. Научно-технический уровень исследуемой медицинской организации и ее соответствие современному развитию медицинской науки по профилю организации можно оценить экспертным способом. В заключение данной оценки внутренний аудитор совместно с медицинским персоналом обязан предложить вектор развития медицинской организации.

Далее внутренний аудитор рассматривает возможности совершенствования структуры хозяйственной системы медицинской организации, которая включает в себя производственно-технологическую и организационно-управленческую структуру. Логично, на наш взгляд, два фактора: «структура хозяйственной системы и уровень организации», «хозяйственный механизм и уровень организации управления» объединить в один — «структуру хозяйственной системы медицинской организации». Фактор «внешнеэкономические связи и уровень их развития» как фактор дальнейшего повышения эффективности, конкурентоспособности, инновационного обновления деятельности медицинских организаций в предлагаемой нами модели сохраняется.

Также важен для медицинских организаций фактор «природные условия», способствующий интенсификации и повышению эффективности. Мы считаем, что внутреннему аудитору необходимо оценить соответствие профиля коммерческой медицинской организации заболеваемости в регионе.

Предложенные Шереметом А. Д. факторы повышения интенсификации и эффективности «Социальные условия и уровень использования человеческого фактора» мы предлагаем уточнить рядом показателей, характерных для медицинских организаций: уровень заработной платы специалиста (тыс. руб.), объем предоставляемого социального пакета (тыс. руб.), уровень квалификации специалиста, коэффициент текучести, индекс стабильности, скорость закрытия вакансии специалиста (в днях), индекс лояльности, укомплектованность штатных должностей, коэффициент остепененности медицинского персонала и др. Внутреннему аудитору необходимо провести сравнительный анализ показателей медицинской организации со средними по данной сфере деятельности и подготовить рекомендации.

Основные выводы и рекомендации внутреннего аудита эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций необходимо зафиксировать в рабочих документах. Фрагмент рабочего документа внутреннего аудитора представлен в таблице 1.

Таблица 1.

Фрагмент рабочего документа внутреннего аудитора по оценке факторов повышения интенсификации и эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций (на примере профиль: оториноларингология)

№ п/п	Наименование показателя	Комментарии (расчет)	Среднее значение в отрасли по РТ	Значение в исследуемой организации	Экспертная оценка, от 0 до 10
1	Научно-технический прогресс медицинских услуг	прогресс ЛОР-организации и научно-технический уровень			

2	Диагностика с применением компьютерной и магнитно-резонансной томографии	Позволяет диагностировать заболевание на ранних стадиях с высокой степенью достоверности	присутствует	+	10
3	Ультразвуковые исследования		присутствует	+	10
4	Лазерные технологии	Позволяют существенно сократить послеоперационный период, свести к минимуму возможные осложнения	присутствует	+	10
5	Радиоволновые технологии	Метод радиоволны позволяет произвести разрез так, что клетки испаряются, а не дробятся, как при обычном рассечении скальпелем	присутствует	+	10
6	Эндоскопические технологии	Обеспечивают оперативность в диагностике, запись исследования	присутствует	+	10
7	Холодноплазменные технологии	Достоинством коблации является точное воздействие на обрабатываемые ткани при отсутствии обжигающего эффекта, характерного для лазерного и электрохирургического оборудования	отсутствует	+	10
8	...	...	...	...	...

Следующая группа факторов в комплексном экономическом анализе затрагивает возможные источники (резервы) повышения эффективности медицинской организации. Хрестоматийные резервы повышения эффективности дополняются специфическими для медицинской организации. Факторы интенсификации и эффективности оказывают влияние на производственные ресурсы, которые характеризуются:

1) производительностью труда.

В медицинских организациях производительность труда дополняется частным показателем, который определяется путем деления числа врачебных посещений на количество часов на приеме в день. Считаем необходимым оценить показатель выполнения плана консультаций, среднего количества коек на врача.

Поскольку при оказании медицинских услуг ключевую роль среди производственных ресурсов играет вклад медицинского специалиста, предлагаем дополнить существующую систему показателей еще и качественными показателями эффективности труда медицинских работников: показателем качества оказанных специалистом услуг. Среди основных целесообразно отметить: коэффициент совместительства, высокий уровень которого

свидетельствует о большой нагрузке на медицинский персонал и в определенной степени влияет на качество медицинского обслуживания; коэффициент квалификации медицинского персонала; коэффициент повторных обращений; коэффициент послеоперационных осложнений; коэффициент летальности; коэффициент отрицательных отзывов о качестве обслуживания пациентов.

2) материалоотдачей.

3) амортизационной отдачей.

Данный показатель необходимо рассчитывать как общий по медицинской организации, так и частный по видам оборудования.

Оценку эффективности использования основных средств в медицинской организации предлагаем дополнить показателями, которые оказывают влияние на качество предоставляемых медицинских услуг: показатель охвата техническим обслуживанием медицинского оборудования (по отрасли в г. Казани 48,59%), укомплектованность организации медицинским оборудованием (до 82%), показатель окупаемости оборудования, коэффициент использования мощности. Особенности деятельности коммерческих медицинских организаций обязывают внутреннего аудитора отказаться от типичных для экономического анализа показателей эффективности использования основных средств — фондовооруженности, фондоемкости, поскольку данные показатели носят весьма условный характер. Данный вывод подтверждает пример: при покупке нового оборудования показатель фондовооруженности может возрасти, но при этом оборудование может использоваться редко, быть приобретенным для оказания вспомогательных услуг и не оказывать существенного влияния на качество медицинских услуг.

Конечными результатами (проявлениями) интенсификации и эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций выступают показатели медицинской, социальной, экономической эффективности и эффективности в управленческом аспекте.

Установленные критерии эффективности деятельности коммерческой медицинской организации внутренний аудитор сравнивает со статистическими показателями подобных учреждений, действующими федеральными и региональными нормативами.

Таким образом, предложенная модель внутреннего аудита эффективности деятельности организации может быть использована в целях разработки методических подходов для коммерческих медицинских организаций.

Внутренний аудит эффективности деятельности коммерческой медицинской организации позволяет выявить ошибки и нарушения в их работе. Результатом аудита эффективности являются мнение аудитора, содержащее вывод об эффективности деятельности, а также предложения по улучшению эффективности деятельности коммерческих медицинских организаций, связанные с мероприятиями по совершенствованию лечебно-диагностического процесса, принятия управленческих решений, рационального расходования денежных средств.

Пятигорский медико-фармацевтический институт – филиал государственного
бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального
образования «Волгоградский государственный медицинский университет»
Министерства здравоохранения Российской Федерации

Кафедра экономики и организации здравоохранения и фармации

Е.А. Сергеева

**Методические указания по выполнению
контрольной работы по дисциплине
Бухгалтерский финансовый учет
для студентов 3 курса
направления 38.03.02 «Менеджмент»
(заочная форма)**

Пятигорск 2020

СОДЕРЖАНИЕ

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

2. ТРЕБОВАНИЯ К КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЕ

3. ТЕМАТИКА КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ (ПО ВАРИАНТАМ)

4. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

5. ТРЕБОВАНИЯ К ОФОРМЛЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

6. КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Основная задача данных методических рекомендаций — оказать необходимую помощь, а также правильно направить усилия студента на качественное выполнение контрольной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет». Методические рекомендации предназначены для студентов заочной формы обучения направления 38.03.02 «Менеджмент» и составлены с учётом современных требований к контрольным работам.

Контрольная работа — это письменная работа, которая является обязательной составной частью учебного плана основной образовательной программы высшего образования. Контрольная работа – письменная работа, предполагающая проверку знаний заданного к изучению материала и навыков его практического применения.

Написание контрольной работы практикуется в учебном процессе в целях приобретения студентом необходимой профессиональной подготовки, развития умения и навыков самостоятельного научного поиска: изучения литературы по выбранной теме, анализа различных источников и точек зрения, обобщения материала, выделения главного, формулирования выводов и т.п. С помощью контрольной работы студент постигает наиболее сложные проблемы курса, учится лаконично излагать свои мысли, правильно оформлять работу.

2. ТРЕБОВАНИЯ К КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЕ

Завершенная контрольная работа, оформленная должным образом, подписывается студентом на титульном листе и сдается для проверки в методический кабинет факультета заочного обучения не позднее, чем за 2 недели до сдачи зачета или экзамена.

Зачет по контрольной работе является обязательным условием допуска к экзамену или зачету.

Электронный вариант выполненной работы после получения зачета по контрольной работе, подлежит сдаче преподавателю, принимающему зачет по контрольной работе.

Организация учёта и выполнения контрольных работ возлагается на кафедру в соответствии с закреплением дисциплин.

3. ТЕМАТИКА КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ (ПО ВАРИАНТАМ)

Выполнение контрольной работы направлено на закрепление практических навыков по формированию информации в системе бухгалтерского учета.

В процессе решения контрольной работы, основанной на примере условной организации — публичного акционерного общества (далее по тексту — ПАО), необходимо:

1. На основании приведенных в табл. 2 данных об активах, капитале и обязательствах ПАО по состоянию на 01.12.200X года, произвести группировку объектов бухгалтерского учета по их составу и размещению и по источникам образования (обязательствам). Результаты группировки представить в табл. 3 и 4.

2. Установить, как повлияют на изменение валюты бухгалтерского баланса ПАО операции, приведенные в табл. 5. Следует иметь в виду, что существует четыре типа изменений:

Тип изменения	Характер изменения баланса под влиянием хозяйственных операций
I	Изменения (+,-) в структуре актива
II	Изменения (+,-) в структуре пассива
III	Равновеликое увеличение (+) актива и пассива
IV	Равновеликое уменьшение (-) актива и пассива

В графе (8) табл. 5 необходимо указать номер соответствующего типа изменений из вышеперечисленных. В графах (5) и (7) табл. 4 необходимо проставить знаки (+) и/или (-) в зависимости от характера влияния, оказываемого каждой отдельной хозяйственной операцией на величину статей баланса. В графах (4) и (6) с наименованием «Код строки баланса» следует указать коды тех строк баланса, данные которых изменятся в результате проведения отдельных хозяйственных операций. При этом коды строк приведены в форме баланса — Приложение 5.

3. Составить бухгалтерские проводки по операциям, приведенным в задании в табл. 7 в зависимости от варианта задания. Перечень операций не охватывает весь комплекс, характерный для заключительного месяца года. В целях упрощения задания не рассматривается ряд операций, не связанных с персональной деятельностью экономиста широкого профиля и являющихся специфически бухгалтерскими.

4. Заполнить карточки счетов бухгалтерского учета (Приложение 1). При составлении карточек счетов остатки на начало месяца (1 декабря) берутся из табл. 6 настоящего издания. Остатки одинаковы для всех вариантов.

5. Открыть счета аналитического учета к синтетическому счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами», отразить в них хозяйственные операции, подсчитать обороты и остатки, составить оборотную ведомость по счетам аналитического учета и сверить итоги оборотной ведомости с оборотами и остатком по синтетическому счету. Расшифровка остатка по синтетическому счету 71

«Расчеты с подотчетными лицами», формы счетов аналитического учета и оборотно-сальдовая ведомость по счетам аналитического учета приведены в Приложении 3. хозяйственные операции по счету 71 следует выбрать из табл. 7.

6. Для определения величины налога на прибыль, который необходимо доначислить по итогам работы ПАО в декабре 200X года, и последующего отражения налоговых обязательств в бухгалтерском учете (операция № 42 в табл. 7) следует заполнить Отчет о финансовых результатах — в Приложении 4. В контрольной работе использована упрощенная форма Отчета о финансовых результатах. При этом следует учитывать, что показатели в Отчете формируются нарастающим итогом. При расчете величины показателей Отчета о финансовых результатах ПАО за 200X год — графа (2), кроме данных табл. 7 — хозяйственные операции ПАО за декабрь 200X года, следует использовать данные о деятельности ПАО в течение 11 месяцев 200X года (январь — ноябрь), приведенные в справочном порядке в графе (3) Отчета. Для упрощения задачи предполагается, что налогооблагаемая прибыль совпадает с бухгалтерской прибылью до налогообложения.

7. На основании карточек счетов (Приложение 1) составить оборотно-сальдовую ведомость (Приложение 2), а затем баланс по форме, приведенной в Приложении 5.

Контрольная работа представлена в форме сквозной задачи. Решение предложенной задачи предусматривает учетную регистрацию основных финансово-хозяйственных операций, их группировку и обобщение на счетах и составление бухгалтерского баланса.

Все операции в задаче соответствуют декабрю 200X года. При решении задачи следует исходить из следующих особенностей ПАО:

- основной уставной деятельностью организации являются изготовление промышленной продукции и ее продажа на внутреннем рынке;
- изготовление товарной продукции производится в цехах основного производства. Накладные расходы основного производства (ремонт основных средств, содержание и эксплуатация оборудования и хозяйственные нужды цехов) в учете отражаются обособленно. В задаче не предусмотрено составление калькуляционных расчетов себестоимости отдельных видов продукции;
- бухгалтерский учет ведется в соответствии с общепринятыми правилами.

Особенности учета отдельных операций и применяемых методов раскрываются в учетной политике ПАО, некоторые положения которой приведены ниже:

- ✓ учет материальных ценностей ведется по фактической себестоимости приобретения на сч. 10 «Материалы»;
- ✓ затраты на производство учитываются по общей схеме счетов бухгалтерского учета. Для обобщения затрат применяются счета: сч. 20 «Основное производство», сч. 25 «Общепроизводственные расходы», сч. 26 «Общехозяйственные расходы»;
- ✓ общепроизводственные расходы включаются в себестоимость отдельных видов продукции пропорционально прямой заработной плате

- производственных рабочих. Общехозяйственные расходы включаются в полной сумме по окончании месяца в себестоимость проданной продукции и списываются на счет 90 «Продажи»;
- ✓ расходы, связанные со сбытом продукции, учитываются на счете 44 «Расходы на продажу» и в конце отчетного периода в полной сумме включаются в себестоимость продаж;
 - ✓ движение готовой продукции на сч. 43 «Готовая продукция» отражается по фактической производственной себестоимости;
 - ✓ продукция считается проданной с момента ее отгрузки и предъявления счетов покупателю;
 - ✓ страховые взносы в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный и территориальный фонды обязательного медицинского страхования на обязательное пенсионное страхование согласно закону от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования». Ставка страховых взносов устанавливается в размере 30%, из них 22% идут Пенсионный фонд, 2,9% - Фонд соцстрахования, 5,1% - фонды обязательного медицинского страхования.
 - ✓ страховой взнос на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний установлен в размере 0,4%.

В материалах задачи сделаны некоторые допущения, связанные с упрощением отражения отдельных операций. Так, операции по начислению и оплате некоторых сумм совмещены, что видно из самого содержания таких операций. В ряде операций приведены готовые суммы, хотя на практике их рассчитывают в бухгалтерии по действующим методикам. Все суммы в контрольной работе условны.

При подготовке контрольной работы студентам рекомендуется использовать информацию СПС «КонсультантПлюс».

При решении задачи необходимо руководствоваться Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, который приведен ниже.

Контрольная работа выполняется студентами в зависимости от номера варианта, который определяется по последней цифре номера зачетной книжки:

Последняя цифра номера зачетной книжки	Варианты задания
0,3,6,9	1
1,4,7	2
2,5,8	3

Таблица 1

ФИНАНСОВО - ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПАО

Номер счета	Номер субсчета	Аналитика	Наименование синтетического счета / субсчета / счета аналитического учета
01			Основные средства
	01.01		Основные средства в организации
	01.02		Выбытие основных средств
02			Амортизация основных средств
04			Нематериальные активы
05			Амортизация нематериальных активов
07			Оборудование к установке
08			Вложения во внеоборотные активы
	08.01		Строительство и приобретение объектов основных средств
	08.02		Приобретение нематериальных активов
10			Материалы
19			НДС по приобретенным ценностям
20			Основное производство
25			Общепроизводственные расходы
26			Общехозяйственные расходы
43			Готовая продукция
44			Расходы на продажу
50			Касса
51			Расчетные счета
58			Финансовые вложения
60			Расчеты с поставщиками и подрядчиками
62			Расчеты с покупателями и заказчиками
66			Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
67			Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
68			Расчеты по налогам и сборам
69			Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
70			Расчеты с персоналом по оплате труда
71			Расчеты с подотчетными лицами
		1	Расчеты с подотчетным лицом Федченко А.С.
		2	Расчеты с подотчетным лицом Резцовой Е.А.
		3	Расчеты с подотчетным лицом Ахатовой А.Р.
73			Расчеты с персоналом по прочим операциям
76			Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
	76.01		Расчеты с разными дебиторами
	76.02		Расчеты с разными кредиторами
80			Уставный капитал
83			Добавочный капитал
84			Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
90			Продажи
91			Прочие доходы и расходы
99			Прибыли и убытки

Таблица 2

**Активы (имущество) и обязательства
ПАО на 01 декабря 200X года**

№ п/п	Активы и обязательства	Сумма (руб.)
1.	Авансы у подотчетных лиц	920
2.	Административное здание ²	6.620.000
3.	Готовая продукция на складе	1.291.730
4.	Денежные средства в кассе	51.500
5.	Денежные средства на расчетном счету	6.599.000
6.	Добавочный капитал	500.000
7.	Долгосрочные кредиты банков	1.000.000
8.	Задолженность бюджету по налогам	395.800
9.	Задолженность персонала по прочим операциям	1.200
10.	Задолженность по оплате труда	306.100
11.	Задолженность по отчислениям на социальное страхование и обеспечение	127.300
12.	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	2.170.745
13.	Задолженность поставщикам за приобретенные материальные ценности и услуги	1.005.000
14.	Здание и оборудование складов	2.439.000
15.	Здание цехов	1.650.500
16.	Краткосрочные кредиты банков	305.000
17.	Краткосрочные финансовые вложения	1.080.500
18.	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	153.305
19.	Незавершенное производство	25.100
20.	Незавершенные капитальные вложения	1.650.000
21.	Нераспределенная прибыль	795.079
22.	Оборудование к установке	740.000
23.	Основные материалы	1.800.500
24.	Патенты	1.375.000
25.	Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты	200.000
26.	Прибыль отчетного периода	2.498.421
27.	Производственное оборудование в цехах	2.010.000
28.	Прочие дебиторы	15.000
29.	Прочие кредиторы	3.800
30.	Прочие материалы	102.500
31.	Топливо	160.000
32.	Уставный капитал	23.200.000

² Основные средства, нематериальные активы, приведены по остаточной стоимости

Группировка активов по составу и размещению ПАО по видам

№ п/п	Группа активов	№ по табл. 2	Подгруппа или отдельные виды активов	Сумма (руб.)	
I.	Внеоборотные активы		Основные средства в том числе:		
				Нематериальные активы	
				Незавершенное строительство и оборудование к установке	
				Долгосрочные финансовые вложения	
		Итого по группе I			
II.	Оборотные активы		Запасы В том числе:		
				Дебиторская задолженность в том числе:	
				Денежные средства В том числе:	
		Краткосрочные финансовые вложения			
		Итого по группе II			
		Всего:			

**Группировка обязательств ПАО
по источникам образования активов**

№ п/п	Группа источников образования активов	№ по табл.2	Подгруппа или виды источников	Сумма (руб.)
I.	Собственные		Капитал	
			в том числе:	
				Итого по группе I
II.	Заемные		Долгосрочные	
			в том числе:	
			Краткосрочные	
			в том числе:	
				Итого по группе II
		Всего		

**Изменения бухгалтерского баланса ПАО под влиянием
отдельных хозяйственных операций за декабрь 200X г.**

№ п/п	Содержание операции	1 вариант	2 вариант	3 вариант	Характер изменения (увеличение (+) или уменьшение (-)) статей баланса				Тип изменений
		Сумма (руб.)	Сумма (руб.)	Сумма (руб.)	Актив баланса		Пассив баланса		
					код строки баланс а	изменени е (+) или (-)	код строки баланса	изменен ие (+) или (-)	
1	2			3	4	5	6	7	8
1.	Акцептованы счета поставщиков за поступившие на склады материальные ценности включая налог на добавленную стоимость	424.800	554.600	613.600					
2.	Внесена из кассы на расчетный счет денежная наличность сверх установленного лимита	35.200	38.400	37.500					
3.	Выданы работникам суммы наличных денежных средств под отчет	14.800	11.600	12.500					
4.	Выплачены из кассы организации: а) заработная плата, пособия по временной нетрудоспособности за ноябрь 200X г. б) под отчет на командировочные и хозяйственные расходы ИТОГО	245.000 14.800 259.800	250.000 11.600 261.600	255.000 12.500 267.500					
5.	Депонирована невыданная заработная плата	61.100	56.100	51.100					
6.	Из начисленной заработной платы удержан налог на доходы физических лиц	34.200	35.400	37.100					
7.	Оплачены с расчетного счета организации: а) счета поставщиков и подрядчиков за поставленное оборудование, материалы, коммунальные услуги и пр.	1.149.000	1.206.000	1.276.000					

8.	Получены с расчетного счета наличные деньги в кассу организации для выплаты заработной платы, на командировки, хозяйственные расходы	295.000	300.000	305.000					
9.	Поступили деньги на расчетный счет организации: а) от покупателя за проданную продукцию б) в погашение дебиторской задолженности (прочей)	2.000.000 10.000	1.900.000 10.000	2.100.000 10.000					
	ИТОГО	2.010.000	1.910.000	2.110.000					
10.	Приняты в эксплуатацию законченные объекты основных средств (здание цеха, производственное оборудование)	1.298.000	1.003.000	2.000.000					
11.	Произведено с расчетного счета погашение краткосрочного кредита банка	130.000	140.000	150.000					
Общее изменение итога баланса									

**Ведомость остатков по синтетическим счетам ПАО
на 1 декабря 200X года**

(руб.)

№ Счета	Наименование счета	Сумма	
		дебет	Кредит
01	Основные средства	24.950.000	
02	Амортизация основных средств		12.230.500
04	Нематериальные активы	1.670.000	
05	Амортизация нематериальных активов		295.000
07	Оборудование к установке	740.000	
08	Вложения во внеоборотные активы	1.650.000	
10	Материалы	2.263.000	
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	153.305	
20	Основное производство	25.100	
43	Готовая продукция	1.291.730	
50	Касса	51.500	
51	Расчетные счета	6.599.000	
58	Финансовые вложения	1.080.500	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		1.005.000
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	2.170.745	
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам		305.000
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам		1.000.000
68	Расчеты по налогам и сборам		395 800
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		127.300
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		306.100
71	Расчеты с подотчетными лицами	920	
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	1.200	
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	15.000	3.800
80	Уставный капитал		23.200.000
83	Добавочный капитал		500.000
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		795.079
99	Прибыли и убытки		2.498.421
	ИТОГО:	42.662.000	42.662.000

**Перечень хозяйственных операций
за декабрь 200X года**

№ операции	Дата операции	Содержание операции	1 вариант Сумма (руб.)	2 вариант Сумма (руб.)	3 вариант Сумма (руб.)	Корреспонденция счетов	
						дебет	кредит
1.	01.12	Акцептованы счета поставщиков за поступившие на склады материальные ценности:					
		а) покупная стоимость, включая транспортные расходы (по фактической себестоимости изготовления)	360.000	470.000	520.000		
		б) налог на добавленную стоимость	64.800	84.600	93.600		
		ИТОГО	424.800	554.600	613.600		
2.	01.12	Стоимость погрузочных работ, оплаченная из подотчетных сумм кладовщиком Резцовой Е.А., включена в себестоимость материалов	920	920	920		
3.	01.12	Передано в монтаж оборудование для строящегося цеха	150.000	740.000	420.000		
4.	02.12	Акцептован счет подрядной организации за выполненные строительно-монтажные работы по возведению здания цеха:					
		а) стоимость работ	100.000	190.000	175.000		
		б) налог на добавленную стоимость	18.000	34.200	31.500		
5.	03.12	Списано морально устаревшее оборудование:					
		а) первоначальная стоимость	760.000	760.000	760.000		
		б) сумма начисленной амортизации на дату списания	710.000	760.000	710.000		
		в) списана остаточная стоимость оборудования (сумму определить и отразить на счетах)	...	-	...		
		г) стоимость оприходованных материалов (запасных частей, лома) от демонтированного оборудования по цене возможного использования	60.000	15.000	37.000		
6.	04.12	Акцептован счет специализированной монтажной организации за принятые по акту работы по монтажу производственного оборудования:					
		а) стоимость оказанных услуг по монтажу оборудования	-	66.000	100.000		
		б) налог на добавленную стоимость		11.880	18.000		

7.	04.12	Израсходованы материалы в процессе эксперимента по разработке нового способа получения высокопрочной ткани	85.000	85.000	85.000		
8.	05.12	Приняты в эксплуатацию законченные объекты основных средств: - здание цеха - производственное оборудование	1.100.000 198.000	850.000 153.000	1.600.000 400.000		
		ИТОГО	1.298.000	1.003.000	2.000.000		
9.	08.12	Отпущены со склада и израсходованы материальные ценности (по фактической себестоимости): а) на изготовление продукции в основном производстве б) на ремонт основных средств, содержание и эксплуатацию оборудования и хозяйственные нужды цехов в) на ремонт и обслуживание основных средств общехозяйственного назначения г) на упаковку продаваемой продукции	340.000 60.000 50.000 15.000	300.000 85.000 97.800 8.000	320.000 70.000 40.000 10.000		
		ИТОГО	465.000	490.800	440.000		
10.	09.12	Акцептованы счета поставщиков и сторонних организаций: а) за текущий ремонт административного здания б) за коммунальные услуги (освещение, отопление, газ), потребленные основным производственным цехом в) за коммунальные услуги и услуги связи подразделений общехозяйственного назначения г) за транспортно-экспедиторские услуги по доставке готовой продукции до железнодорожной станции д) налог на добавленную стоимость по ремонтным работам и потребленным услугам	- 140.000 42.000 28.000 37.800	194.000 160.000 37.000 5.500 71.370	30.000 155.000 35.000 10.000 41.400		
		ИТОГО	247.800	467.870	271.400		
11.	10.12	Оприходованы по цене возможного использования возвратные материалы из основного производства	17.000	19.000	18.000		
12.	11.12	Начислена пошлина за регистрацию патента на новый способ получения высокопрочной ткани	500	500	500		

13.	12.12	<p>Оплачены с расчетного счета организации:</p> <p>а) счета поставщиков и подрядчиков за поставленное оборудование, материалы, коммунальные услуги и пр.</p> <p>б) проценты за краткосрочные кредиты банка</p> <p>в) пошлина за регистрацию патента на новый способ получения высокопрочной ткани</p> <p>г) штраф налогового органа за нарушение сроков представления декларации по налогу на прибыль</p> <p>д) налог на доходы физических лиц</p> <p>е) взносы в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования за ноябрь 200X г.</p> <p>з) алименты, удержанные по исполнительным листам</p> <p>и) в погашение краткосрочных кредитов банка</p> <p>ИТОГО</p>	1.149.000	1.206.000	1.276.000		
			13.000	14.000	15.000		
			500	500	500		
			34.000	-	32.000		
			38.600	40.400	42.600		
			108.000	111.500	115.000		
			4.150	1.900	3.050		
			130.000	140.000	150.000		
			1.477.250	1.514.300	1.634.150		
14.	12.12	Получены с расчетного счета наличные деньги в кассу организации для выплаты заработной платы, на командировки, хозяйственные расходы	295.000	300.000	305.000		
15.	12.12	<p>Выплачены из кассы организации:</p> <p>а) заработная плата, пособия по временной нетрудоспособности за ноябрь 200X г.</p> <p>б) под отчет на командировочные и хозяйственные расходы: экспедитору Федченко А.С. технологу Ахатовой А.Р.</p> <p>ИТОГО</p>	245.000	250.000	255.000		
			2.800	2.600	4.000		
			12.000	9.000	8.500		
			259.800	261.600	267.500		
16.	14.12	Депонирована невыданная заработная плата	61.100	56.100	51.100		
17.	14.12	Внесена из кассы на расчетный счет денежная наличность сверх установленного лимита	35.200	38.400	37.500		
18.	17.12	<p>Поступили деньги на расчетный счет организации:</p> <p>а) от покупателя за проданную продукцию</p> <p>б) в погашение дебиторской задолженности (прочей)</p> <p>ИТОГО</p>	2.000.000	1.900.000	2.100.000		
			10.000	10.000	10.000		
			2.010.000	1.910.000	2.110.000		

19.	18.12	Отражены результаты годовой инвентаризации: а) излишки материалов на складе (по рыночной стоимости) б) недостача готовой продукции на складе в) недостача готовой продукции отнесена на виновное лицо	7.200 - -	3.600 1.100 1.100	1.200 2.500 2.500		
20.	21.12	Отражены расходы на служебные командировки и хозяйственные нужды по утвержденным авансовым отчетам (общехозяйственные расходы): а) Отражены расходы на служебную командировку Ахатовой А.Р. по утвержденному авансовому отчету б) Израсходовано из подотчетных сумм на хоз. нужды Федченко А.С.	7.000 2.500	7.100 1.000	8.000 2.000		
21.	21.12	Остаток неиспользованных подотчетных сумм внесен в кассу Ахатовой А.Р.	5.000	1.900	500		
22.	22.12	Патент на изобретение нового способа получения высокопрочной ткани принят к учету в качестве нематериального актива (сумму определить)	...	...	...
23.	23.12	Отражены как недостачи и потери суммы, не возвращенные в установленные сроки подотчетным лицом Федченко А.С.	300	1.600	2.000		
24.	25.12	По договору купли-продажи ценных бумаг на вторичном рынке приобретен пакет акций ПАО «Роса», счета за которые не оплачены	-	-	45.600		
25.	28.12	Перечислены с расчетного счета денежные средства акционерному обществу «Роса» за акции	-	-	45.600		
26.	31.12	Начислена заработная плата, пособие и другие выплаты персоналу организации за декабрь 200X г.: а) рабочим основного производственного цеха за изготовление продукции б) рабочим и служащим за обслуживание и управление цехами в) руководителям, специалистам и служащим за управление организацией и обслуживание общехозяйственных подразделений г) сотрудникам, обслуживающим процесс сбыта продукции д) пособия по временной нетрудоспособности е) специалистам за разработку нового способа получения высокопрочной ткани	205.000 95.000 22.000 12.000 6.000 10.000	215.000 70.000 45.000 17.000 3.000 10.000	225.000 80.000 32.000 8.000 10.000 10.000		
		ИТОГО	350.000	360.000	365.000		

27.	31.12	Из начисленной заработной платы и других выплат произведены удержания: а) налога на доходы физических лиц б) по исполнительным листам (алименты) в) удержана сумма недостачи из заработной платы виновного лица г) удержана признанная работницей Федченко А.С. и не сданная ею в кассу подотчетная сумма, ранее учтенная как недостачи и потери ИТОГО	34.200 4.100 1.200 300 39.800	35.400 2.900 2.300 600 41.200	37.100 6.600 3.700 2.000 49.400		
28.	31.12	Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование в размере 26% от начисленной заработной платы персоналу организации за декабрь 200X г. (суммы определить): а) за изготовление продукции в основном производстве б) за обслуживание и управление цехами в) за управление организацией и обслуживание общехозяйственных подразделений г) за обслуживание процесса сбыта продукции д) за разработку нового способа получения высокопрочной ткани ИТОГО	... ... ... ... ... ...	... ... ... ... ... ...	... ... ... ... ... ...
29.	31.12	Начислен взнос на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний от начисленной заработной платы персоналу организации за декабрь 200X г. (сумму определить): а) за изготовление продукции в основном производстве б) за обслуживание и управление цехами в) за управление организацией и обслуживание общехозяйственных подразделений г) за обслуживание процесса сбыта продукции д) за разработку нового способа получения высокопрочной ткани ИТОГО	... ... ... ... ... ...	... ... ... ... ... ...	... ... ... ... ... ...
30.	31.12	Начислены проценты по краткосрочным кредитам	13.000	14.000	15.000		
31.	31.12	Патент на изобретение нового способа получения высокопрочной ткани принят к учету в качестве нематериального актива (сумму определить)	...	...	...

32.	31.12	Сумма налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, принятым работам, выставленная поставщиками и подрядчиками в счетах-фактурах, подлежит зачету по расчету с бюджетом (сумму определить и списать полностью с учетом входящего остатка)	...	...	...
33.	31.12	Начислена амортизация основных средств: а) производственного оборудования, здания и инвентаря цехов б) зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения ИТОГО	200.000 55.000 255.000	230.000 37.000 267.000	245.000 30.000 275.000		
34.	31.12	Начислена амортизация по нематериальным активам, используемым на общепроизводственные нужды	34.000	27.000	29.000		
35.	31.12	Списаны общепроизводственные расходы для включения в себестоимость выпущенной продукции (сумму определить)	...	...	...
36.	31.12	Оприходована на складе выпущенная из производства готовая продукция по фактической себестоимости (сумму определить и отразить на счетах, имея в виду, что остатки незавершенного производства на конец месяца составили — 45.700 руб.)	...	...	...
37.	31.12	Списана сумма общехозяйственных расходов на себестоимость проданной продукции в качестве расходов по обычным видам деятельности (сумму определить)	...	...	...
38.	31.12	Отгружена готовая продукция покупателям в соответствии с договорами: а) отражена выручка от продажи готовой продукции в сумме, указанной в расчетных документах б) списана со склада отгруженная готовая продукция по фактической производственной себестоимости	2.065.000 1.480.000	2.348.200 1.548.832	2.655.000 1.620.000		
39.	31.12	Начислен налог на добавленную стоимость с выручки от продажи продукции по ставке 18% (сумму определить)	...	...	...
40.	31.12	Списаны расходы на продажу, относящиеся к проданной продукции (сумму определить)	...	...	...
41.	31.12	Списан финансовый результат от продаж продукции за декабрь (сумму определить)	...	...	...
42.	31.12	Списан результат по прочим доходам и расходам (сумму определить)	...	...	...

43.	31.12	Доначислен налог на прибыль за декабрь 200X г. в размере 20% (сумму определить при заполнении Отчета о прибылях и убытках — Приложение 4)	...	...	...
44.	31.12	Списана нераспределенная прибыль отчетного года (сумму определить)	...	...	...

**КАРТОЧКИ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
СЧЕТ 01-1 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА В ОРГАНИЗАЦИИ»**

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 01-2 «ВЫБЫТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 02 «АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 04 «НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 05 «АМОРТИЗАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 07 «ОБОРУДОВАНИЕ К УСТАНОВКЕ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 08-1 «СТРОИТЕЛЬСТВО И ПРИОБРЕТЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 08-2 «ПРИОБРЕТЕНИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 10 «МАТЕРИАЛЫ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 19 «НДС ПО ПРИОБРЕТЕННЫМ ЦЕННОСТЯМ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 20 «ОСНОВНОЕ ПРОИЗВОДСТВО»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 25 «ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ РАСХОДЫ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12. 0X			

Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 26 «ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫЕ РАСХОДЫ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12. 0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 43 «ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 44 «РАСХОДЫ НА ПРОДАЖУ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12. 0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 50 «КАССА»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 51 «РАСЧЕТНЫЙ СЧЕТ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 58 «ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 70 «РАСЧЕТЫ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12. 0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 71 «РАСЧЕТЫ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 73 «РАСЧЕТЫ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 76-1 «РАСЧЕТЫ С РАЗНЫМИ ДЕБИТОРАМИ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 76-2 «РАСЧЕТЫ С РАЗНЫМИ КРЕДИТОРАМИ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 80 «УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 83 «ДОБАВОЧНЫЙ КАПИТАЛ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 84 «НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ (НЕПОКРЫТЫЙ УБЫТОК)»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 90 «ПРОДАЖИ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 91 «ПРОЧИЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 94 «НЕДОСТАЧИ И ПОТЕРИ ОТ ПОРЧИ ЦЕННОСТЕЙ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			

Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

СЧЕТ 99 «ПРИБЫЛИ И УБЫТКИ»

Дебет		Кредит	
Номер операции	Сумма	Номер операции	Сумма
Сальдо на 01.12.0X			
Оборот		Оборот	
Сальдо на 31.12. 0X			

**ОБОРОТНО-САЛЬДОВАЯ ВЕДОМОСТЬ
ЗА ДЕКАБРЬ 200X года**

№ счета	Остаток на 01.12. 0X		Оборот		Остаток на 31.12. 0X	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01-1						
01-2						
02						
04						
05						
07						
08						
10						
19						
20						
25						
26						
43						
44						
50						
51						
58						
60						
62						
66						
67						
68						
69						
70						
71						
73						
76-1						
76-2						
80						
83						
84						
90						
91						
94						
99						
Итого						

**АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ПО СЧЕТУ 71
РАСШИФРОВКА НАЧАЛЬНОГО ОСТАТКА ПО СИНТЕТИЧЕСКОМУ СЧЕТУ 71
НА 1 ДЕКАБРЯ 200X ГОДА**

Подотчетное лицо	Остаток подотчетных сумм, руб.
Экспедитор Федченко А.С.	-
Кладовщик Резцова Е.А.	920
Технолог Ахатова А.Р.	-
	920

СЧЕТ 71-1 Федченко А.С.

Дебет				Кредит			
месяц	№ опер.	содержание	сумма	месяц	№ опер.	содержание	сумма
Сальдо на 01.12.200Xг.							
Оборот				Оборот			
Сальдо на 31.12.200Xг.							

СЧЕТ 71-2 Резцова Е.А.

Дебет				Кредит			
месяц	№ опер.	содержание	сумма	месяц	№ опер.	содержание	сумма
Сальдо на 01.12.200Xг.							
Оборот				Оборот			
Сальдо на 31.12.200Xг.							

СЧЕТ 71-3 Ахатова А.Р.

Дебет				Кредит			
месяц	№ опер.	содержание	сумма	месяц	№ опер.	содержание	сумма
Сальдо на 01.12.200Xг.							
Оборот				Оборот			
Сальдо на 31.12.200Xг.							

**ОБОРОТНО-САЛЬДОВАЯ ВЕДОМОСТЬ ПО СЧЕТАМ АНАЛИТИЧЕСКОГО
УЧЕТА К СЧЕТУ 71 «РАСЧЕТЫ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ»**

№ п/п	Наименование счетов подотчетных лиц	Остаток на 01.12.200X		Оборот		Остаток на 31.12.200X	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	Федченко А.С.						

2	Резцова Е.А.						
3	Ахатова А.Р.						
ИТОГО							

Приложение 4

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

За отчетный 200X год

Показатель	За отчетный период	Справочно (за январь - ноябрь 200X года)
1	2	3
Выручка		21.540.000
Себестоимость продаж	()	(16.155.474)
Валовая прибыль		5.384.526
Коммерческие расходы	()	(198.000)
Управленческие расходы	()	(2.180.000)
Прибыль (убыток) от продаж		3.006.526
Доходы от участия в других организациях		
Проценты к получению		
Проценты к уплате	()	
Прочие доходы		202.500
Прочие расходы	()	(86.000)
Прибыль (убыток) до налогообложения		3.123.026
Текущий налог на прибыль	()	624.605
в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
Изменение отложенных налоговых обязательств		
Изменение отложенных налоговых активов		
Прочее		
Чистая прибыль (убыток)		2.498.421

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС
на 31.12.200X года

Пояснения	АКТИВ	На конец отчетного периода
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	
1.	Нематериальные активы	
2.	Результаты исследований и разработок	
3.	Основные средства	
4.	Доходные вложения в материальные ценности	
5.	Финансовые вложения	
6.	Отложенные налоговые активы	
7.	Прочие внеоборотные активы	
8.	ИТОГО по разделу I	
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	
9.	Запасы	
10.	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	
11.	Дебиторская задолженность	
12.	Финансовые вложения	
13.	Денежные средства	
14.	Прочие оборотные активы	
	ИТОГО по разделу II	
	БАЛАНС	

Пояснения	ПАССИВ	На конец отчетного периода
	1	3
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	
15.	Уставный капитал	
16.	Собственные акции, выкупленные у акционеров	()
17.	Переоценка внеоборотных активов	
18.	Добавочный капитал (без переоценки)	
19.	Резервный капитал	
20.	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	
21.	ИТОГО по разделу III	
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
22.	Заемные средства	
23.	Отложенные налоговые обязательства	
24.	Резервы под условные обязательства	
25.	Прочие обязательства	
26.	ИТОГО по разделу IV	
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
27.	Заемные средства	
28.	Кредиторская задолженность	
29.	Доходы будущих периодов	
30.	Резервы предстоящих расходов	
31.	Прочие обязательства	
32.	ИТОГО по разделу V	
	БАЛАНС	

4. СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

• За все сведения, изложенные в контрольной работе, и за правильность всех данных ответственность несет студент - автор работы.

• Структура контрольной работы содержит следующие обязательные элементы:

- титульный лист;
- план работы;
- основная часть;
- библиографический список;

- приложение(я) (при необходимости).

Титульный лист является первой страницей контрольной работы и оформляется по установленной форме (Приложение 1). Титульный лист не нумеруется.

В **плане работы** перечисляют основную часть контрольной работы, библиографический список и приложения (если имеются).

Содержание **основной части** работы должно соответствовать и раскрывать название вопросов контрольной работы. Изложение теоретического материала должно иметь самостоятельный характер, сопровождаться ссылками на использованные источники информации.

- **Библиографический список** включает изученные и использованные в контрольной работе источники. Библиографический список свидетельствует о степени изученности проблемы и сформированности у студента навыков самостоятельной работы.

- **В приложения** включаются связанные с выполненной контрольной работой материалы, которые по каким-либо причинам не могут быть внесены в основную часть: справочные материалы, таблицы, схемы, нормативные документы, образцы документов, инструкции, методики (иные материалы), разработанные в процессе выполнения работы и т.д.

4. ТРЕБОВАНИЯ К ОФОРМЛЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

К оформлению текста контрольной работы предъявляются определенные требования, предусмотренные государственными стандартами: ЕСКД ГОСТ 7.12-93; ГОСТ 2.105-95; ГОСТ 1.5-2002; ГОСТ 7.1-2003; ГОСТ Р 7.0.5–2008. Руководитель имеет право не принять от студента работу, если она оформлена не в соответствии с требованиями ГОСТа.

Контрольная работа должна быть выполнена в печатном варианте в виде текста, подготовленного на персональном компьютере с помощью текстового редактора и отпечатанного на принтере на листах формата А4 с одной стороны. Текст на листе должен иметь книжную ориентацию, альбомная ориентация допускается только для таблиц и схем приложений. Основной цвет шрифта - черный.

Параметры страницы

Размер бумаги – А4 (297x210 мм).

Ориентация страницы – книжная.

Левое поле – 3 см.

Верхнее поле – 2 см.

Правое поле – 1,5 см.

Нижнее поле – 2 см.

Формат шрифта

Шрифт – Times New Roman.

Размер шрифта – 14 пт.

Масштаб шрифта – 100%.

Интервал – обычный.

Формат абзаца

Выравнивание – по ширине.

Отступ слева – 0 см.

Отступ справа – 0 см.

Отступ первой строки – 1,25 см (пять знаков).

Межстрочный интервал – 1,5.

Интервал перед и после каждого абзаца – 0 пт.

Страницы нумеруются арабскими цифрами с соблюдением сквозной нумерации по всему тексту (нумерация страниц - автоматическая). Номер страницы проставляется в центре нижней части листа без точки. В общую нумерацию включают титульный лист, план работы, но номер страницы на них не проставляют. Таким образом, работа начинается с 3-й страницы. Приложения включаются в общую нумерацию страниц.

Цифровой (графический) материал (далее - материалы), как правило, оформляется в виде таблиц, графиков, диаграмм, иллюстраций и имеет по тексту отдельную сквозную нумерацию для каждого вида материала, выполненную арабскими цифрами.

Правила оформления таблиц

Таблицы применяют для большей наглядности результатов расчета, анализа и удобства сравнения различных показателей. Таблица представляет собой способ подачи информации в виде перечня сведений, числовых данных, приведенных в определенную систему и разнесенных по графам (колонкам).

Таблицы должны иметь названия и порядковую нумерацию. Название таблицы должно отражать ее содержание, быть точным, кратким. Название следует помещать над таблицей. Таблицы основной части текста нумеруются арабскими цифрами сквозной нумерацией. (*Пример:* Таблица 1 - Характеристика основных видов выпускаемой продукции). Слова в названии таблицы, в заголовках граф переносить и сокращать нельзя. Таблица не нумеруется, если в тексте она одна. В конце заголовка точку не ставят, заголовок не подчеркивают.

При переносе таблицы на следующую страницу пронумеровывают ее графы и повторяют их нумерацию на следующей странице; заголовок таблицы не воспроизводят, но над ней помещают выделенные курсивом

слова «Окончание таблицы 1» или «Продолжение таблицы 1». В таблицах допускается применение 12 размера шрифта.

В каждой таблице следует указывать единицы измерения показателей и период времени, к которому относятся данные. Если единица измерения в таблице является общей для всех числовых табличных данных, то её приводят в заголовке таблицы после её названия.

При использовании в работе материалов, заимствованных из литературных источников, цитировании различных авторов, необходимо делать соответствующие ссылки, а в конце работы помещать список использованной литературы. Не только цитаты, но и произвольное изложение заимствованных из литературы принципиальных положений, включаются в работу со ссылкой на источник. Ниже таблицы указывается источник, из которого приведены данные. Если таблица является самостоятельной разработкой, то указывается, по каким источникам она составлена. Таблицу, в зависимости от ее размера, помещают под текстом, в котором впервые дана ссылка на нее, или на следующей странице, а при необходимости, в приложении к документу.

Таблица 1 - Анализ структуры источников формирования активов организации ОАО «Панацея», 2013г. (тыс. руб.)

Показатель	На начало года		На конец года		Отклонение, пункты (гр.4- гр.2)
	тыс. руб.	в % к валюте Баланса	тыс. руб.	в % к валюте Баланса	
А	1	2	3	4	5
Капитал и резервы – всего в том числе:	10536	100	13608	100	-
уставный капитал (за минусом собственных акций, выкупленных у акционеров)	9	0,09	9	0,07	-0,02
Переоценка внеоборотных активов	4179	39,7	4143	30,4	-9,3
Добавочный капитал (без переоценки)	18	0,2	18	0,1	-0,1
Резервный капитал	2	0,02	2	0,01	-0,01
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	6328	60,0	9436	69,3	+9,3
Долгосрочные обязательства – всего	49	100	43	100	-

в том числе:					
отложенные налоговые обязательства	49	100	43	100	-
Краткосрочные обязательства – всего	4433	100	3762	100	-
в том числе:					
кредиторская задолженность	2939	66,3	2394	63,6	-2,7
оценочные обязательства	1484	33,5	1368	36,4	+2,9
Итого пассивов (источников формирования имущества)	15018	100	17413	100	-
Из них:	10536	70,2	13608	78,1	+7,9
собственный капитал					
заемный капитал	4482	29,8	3805	21,9	-7,9

Правила оформления графического материала

К графическому материалу относят диаграммы, графики, схемы, рисунки, фотографии. Использование продуманных и тщательно подобранных иллюстраций там, где они возможны и нелишни, способно украсить любую студенческую письменную работу. Следует соблюдать соответствие графического материала тексту работы. Разрешается выполнять иллюстрации в любых цветах на цветном принтере, обеспечивающем высокое качество печати.

Количество иллюстраций должно быть достаточным для пояснения излагаемого текста. Иллюстрации могут быть расположены как по тексту документа (возможно ближе к соответствующим частям текста), так и в конце его. Иллюстрации, за исключением иллюстраций приложений, следует нумеровать арабскими цифрами сквозной нумерацией. Если рисунок один, то он обозначается «Рисунок 1».

Допускается нумерация графического материала в пределах раздела. В этом случае номер рисунка состоит из номера раздела и порядкового номера рисунка, которые разделяют точкой.

Рисунок 1.1, Рисунок 1.2 и т. д.

Графический материал каждого приложения нумеруют арабскими цифрами отдельной нумерацией, добавляя перед каждым номером обозначение данного приложения и разделяя их точкой.

Рисунок В.3

Слово «Рисунок» и его номер приводят под графическим материалом. Далее может быть приведено его тематическое наименование, отделенное тире.

Рисунок 1 - Детали прибора

При необходимости под графическим материалом помещают также поясняющие данные. В этом случае слово «Рисунок» и наименование графического материала помещают после поясняющих данных.

При ссылках на иллюстрации следует писать «... в соответствии с рисунком 2» при сквозной нумерации и «... в соответствии с рисунком 1.2» при нумерации в пределах раздела.

С помощью диаграмм графически изображается зависимость между двумя величинами. Диаграммы используются для того, чтобы сделать такую зависимость более наглядной визуально и доступной для восприятия. По форме построения различают плоскостные, линейные (Рисунок 1) и объемные диаграммы. Чаще всего в контрольных работах используются линейные диаграммы и плоскостные, из последних – столбиковые (ленточные) (Рисунок 2) и секторные (Рисунок 3).

Примеры оформления диаграмм:

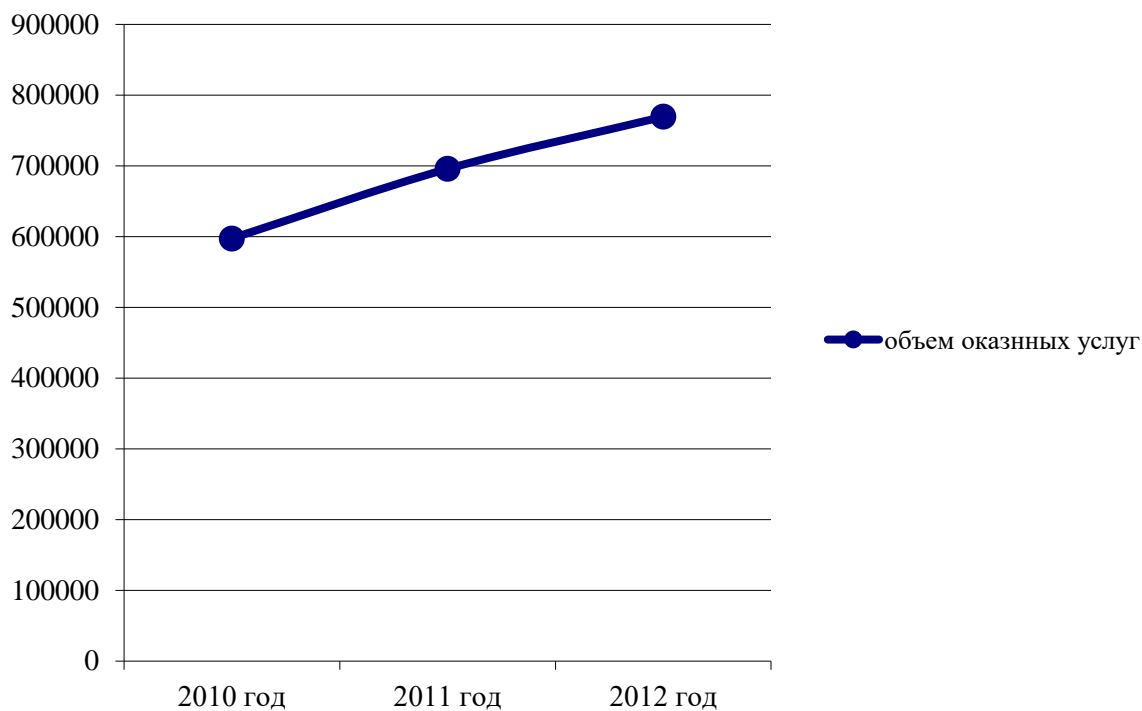


Рисунок 1 – Динамика оказанных услуг за 2010-2012 гг.

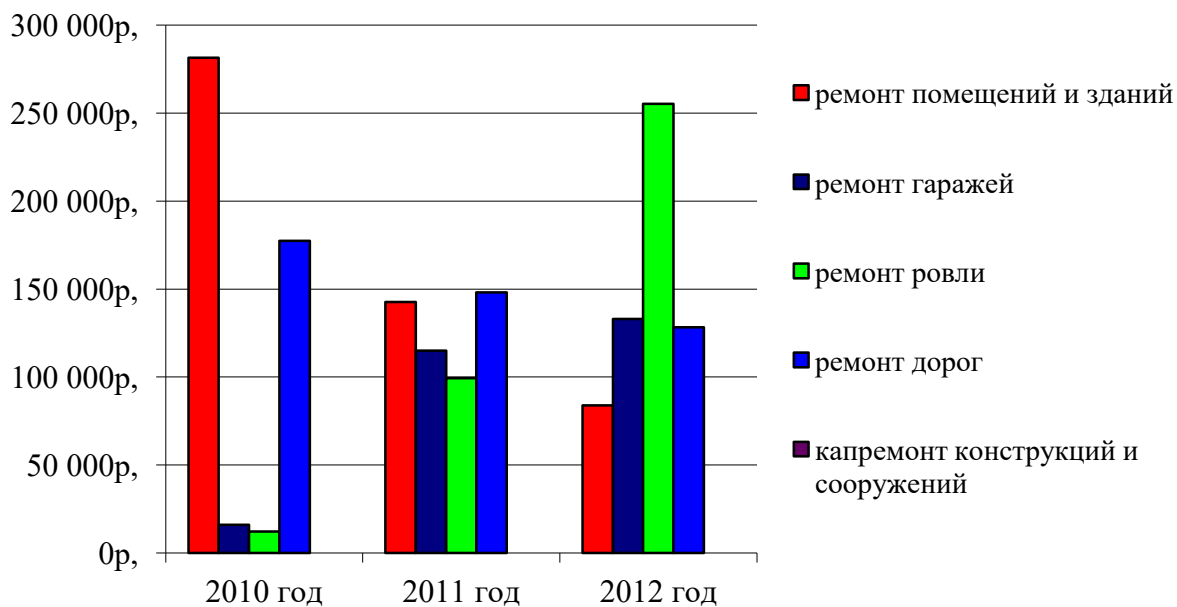


Рисунок 2 – Динамика выполненных работ за 2010-2012 гг.

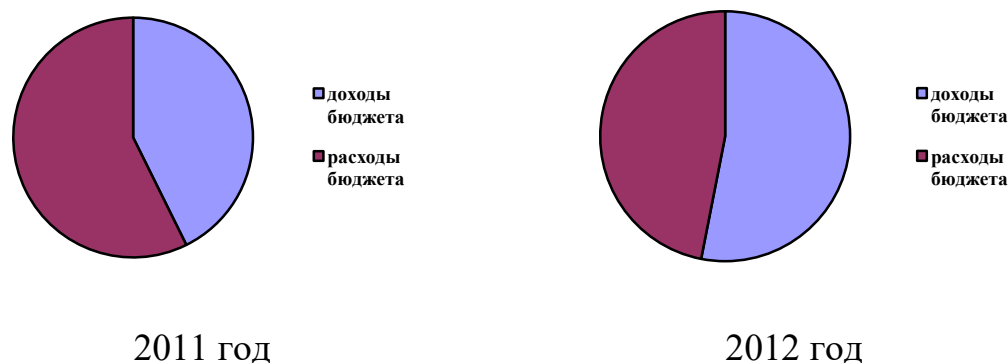


Рисунок 3 – Динамика изменения доходов и расходов бюджета за 2011-2012 гг.

Правила написания буквенных аббревиатур

В контрольной работе используются только общепринятые сокращения и аббревиатуры. В тексте работы могут быть использованы также вводимые автором буквенные аббревиатуры, сокращённо обозначающие какие-либо понятия из соответствующих областей знания. При этом первое упоминание таких аббревиатур указывается в круглых скобках после полного наименования, в дальнейшем они употребляются в тексте без расшифровки.

Правила оформления приложений

В приложениях помещается материал, дополняющий контрольную работу и носящий вспомогательный характер. Приложениями могут быть, например, графический материал, таблицы большого формата, расчеты, описания алгоритмов и т.д. Приложение оформляют как продолжение данного документа на последующих его листах или выпускают в виде самостоятельного документа. В тексте документа на все приложения должны быть даны ссылки.

Каждое приложение следует начинать с новой страницы с указанием наверху посередине страницы слова «Приложение» и его обозначения. Приложение должно иметь заголовок, который записывают симметрично

относительно текста с первой прописной буквы отдельной строкой и выделяют полужирным шрифтом.

Приложения оформляются на отдельных листах, причем каждое из них должно иметь свой тематический заголовок и в правом верхнем углу страницы надпись «Приложение» с указанием его порядкового номера арабскими цифрами (например: Приложение 1, Приложение 2 и т.д.) Если в работе есть приложения, то на них дают ссылку в основном тексте работы.

Приложения, как правило, выполняют на листах формата А4. Допускается оформлять приложения на листах формата А3, А4×3, А4×4, А2 и А1 по ГОСТ 2.301.

Правила оформления библиографического списка

Библиографический список должен быть выполнен в соответствии с ГОСТ 7.82.2001 «Система стандартов по информации, библиотечному и издательскому делу. Отчет о научно-исследовательской работе. Структура и правила оформления» и правилами библиографического описания документов ГОСТ 7.1-2003 «Библиографическая запись. Библиографическое описание».

Рекомендуется представлять единый список литературы к работе в целом. Список обязательно должен быть пронумерован. Каждый источник упоминается в списке один раз, вне зависимости от того, как часто на него делается ссылка в тексте работы.

Наиболее удобным является алфавитное расположение материала, так как в этом случае произведения собираются в авторских комплексах. Произведения одного автора расставляются в списке по алфавиту заглавий или по мере издания.

Примеры библиографического описания документов (ГОСТ 7.1-2003)

1. Нормативно-правовые документы:

1. Конституция (Основной закон) Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Маркетинг, 2001. – 39 с.
2. Российская Федерация. Законы. О воинской обязанности и военной службе [Текст]: федер. закон: [принят Гос. Думой 6 марта 1998 г.: одобр. Советом Федерации 12 марта 1998 г.]. – [4-е изд.]. – М.: Ось-89, 2001. – 46 с.
3. Гражданский процессуальный кодекс РСФСР [Текст]: [принят третьей сес. Верхов. Совета РСФСР шестого созыва 11 июня 1964 г.]: офиц. текст: по состоянию на 15 нояб. 2001 г. / М-во юстиции Рос. Федерации. – М.: Маркетинг, 2001. – 159 с.

2. Учебники и учебные пособия:

Книга с одним автором

Балабанов, И.Т. Валютные операции [Текст] / И.Т. Балабанов. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 144 с.

Книга с двумя авторами

Азикова, С.Г. Структурообразующие факторы устойчивого развития региональной экономики [Текст] / С.Г. Азикова, О.Л. Таран. – Нальчик: Полиграфсервис и Т, 2004. – 180 с.

Книга с тремя авторами

Бутов, В.И. Основы региональной экономики [Текст] / В.И. Бутов, В.Г. Игнатов, Н.П. Кетова. – Ростов-н/Д: Март, 2000. – 448 с.

Книга с пятью авторами и более

История России [Текст]: учеб. пособие для студентов всех специальностей / В. Н. Быков [и др.]; отв. ред В. Н. Сухов; М-во образования Рос. Федерации, С.-Петербур. гос. лесотехн. акад. – 2-е изд., перераб. и доп. / при участии Т. А. Суховой. – СПб. : СПбЛТА, 2001. – 231 с.

Сборник

Малый бизнес: перспективы развития [Текст]: сб. ст. / под ред. В.С. Ажаева. – М. : ИНИОН, 1991. – 147 с.

Диссертации

Таран, О.Л. Теория и методология оценки асимметрии и пространственной поляризации развития региональных социально-экономических систем [Текст]: дис. ... д-ра. экон. наук: 08.00.05: защищена 04.03.09: утв. 26.06.09 / Таран Олег Леонидович. – Ставрополь, 2009. – 370 с.

Автореферат диссертации

Еременко, В.И. Юридическая работа в условиях рыночной экономики [Текст]: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: защищена 12.02.2000: утв. 24.06.2000 / В.И. Еременко. – Барнаул: Изд-во ААЭП, 2000. – 20 с.

Из сборника

Андреев, А.А. Определяющие элементы организации научно-исследовательской работы [Текст] / А.А. Андреев, М.Л. Закиров, Г.Н. Кузьмин // Тез. докл. межвуз. конф. Барнаул, 14–16 апр. 1997 г. – Барнаул : Изд-во Алт. ун-та, 1997. – С. 21–32.

Из словаря

Художник к кино [Текст] // Энциклопедический словарь нового зрителя. – М. : [Искусство], 1999. – С. 377–381.

3. Периодические издания

Из журнала

Гудков, В.А. Исследование молекулярной и надмолекулярной структуры ряда жидкокристаллических полимеров [Текст] / В.А. Гудков // Журн. структур. химии. – 1991. – Т. 32. – №4. – С. 86–91.

Из газеты

Горн, Р. Скауты вышли из подполья [Текст] / Р. Горн // Учит. газ. – 1991. – №38. – С. 9.

4. Электронные ресурсы

Электронный ресурс локального доступа (CD)

Описание электронного ресурса в области «Автор» и «Сведения об ответственности» осуществляется по правилам описания книжного издания.

Обозначение материала приводят сразу после заглавия в квадратных скобках:
[Электронный ресурс]. Пример:

Даль, Владимир Иванович. Толковый словарь живого великорусского языка Владимира Даля [Электронный ресурс]: подгот. по 2-му печ. изд. 1880-1882 гг. – Электрон. дан. – М. : АСТ, 1998. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM) – (Электронная книга).

Электронное учебное пособие из локальной сети

Заикин Д. А., Овчинкин В. А., Прут Э. В. Сборник задач по общему курсу физики [Электронный ресурс] / Том. политехн. ун-т. Томск, 2005. Загл. с тит. экрана. Электрон. версия печ. публикации. Доступ из корпоративной сети ТПУ. - Систем. требования: Adobe Reader. URL: <http://www.lib.tpu.ru/fulltext2/m/2005/mk4.pdf> (дата обращения: 01.04.2011).

Сайт

Национальный исследовательский Томский политехнический университет [Электронный ресурс]: офиц. сайт. Томск, 2002. URL: <http://www.tpu.ru> (дата обращения: 17.03.2011).

Правила оформления ссылок на использованные литературные источники

Цитаты (выдержки) из источников и литературы используются в тех случаях, когда свою мысль хотят подтвердить точной выдержкой по определенному вопросу. Цитаты воспроизводятся в тексте контрольной работы с соблюдением всех правил цитирования (соразмерная кратность цитаты, точность цитирования). Цитируемая информация заключаются в кавычки, и указывается номер страницы источника, из которого приводится цитата.

Если в цитату берется часть текста, т.е. не с начала фразы или с пропусками внутри цитируемой части, то место пропуска обозначается отточиями (три точки). В тексте необходимо указать источник

приводимых цитат. Как правило, ссылки на источник делаются под чертой, внизу страницы (сноска), нумерация ссылок является сквозной.

Например: ¹Искренко Э.В. Внешнеэкономические отношения как фактор развития аграрно-промышленного комплекса ЮФО / Э.В. Искренко // Научная мысль Кавказа. Приложения. – 2006. - №1. – С.28.

Если мысль из какого-нибудь источника излагается своими словами, то сноска должна иметь вид: «См.:» («смотри»), а затем выходные данные произведения или документа. Если на странице работы повторно дается ссылка на один и тот же источник, то сноска должна иметь вид: «Там же. С. ...». Возле цитаты в строке ставится цифра или звездочка, по которой под чертой определяется принадлежность цитаты. Цитаты можно приводить только по источнику, ссылка на который обязательна.

Такой порядок оформления ссылок на литературные источники позволяет избежать повторения названий источников при многократном их использовании в тексте.

5. КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ

Аттестация по контрольной работе производится в виде её защиты. Защита контрольной работы имеет целью проверить качество самостоятельной работы студента над темой и его способности к творческой деятельности. Защита контрольной работы состоит из доклада студента в течении 5-6 минут, и ответов на поставленные преподавателем вопросы. В процессе беседы со студентом выясняется его теоретическая подготовка по данной теме (вопросу), знание основной литературы, умение автора излагать и обосновывать результаты своего исследования. Решение об оценке контрольной работы принимается по результатам анализа предъявленной контрольной работы, доклада студента и его ответов на вопросы.

Студент, успешно защитивший контрольную работу, допускается к сдаче зачёта и (или) экзамена. Преподавателю предоставляется право принятия зачёта в виде контрольной работы на практическом занятии. К защите не допускаются работы полностью или в значительной части, выполненные не самостоятельно, т.е. путем механического переписывания первоисточников, учебников, другой литературы, работы, в которых выявлены существенные ошибки и недостатки, свидетельствующие о том, что основные вопросы темы не усвоены, а также контрольные работы с низким уровнем грамотности и несоблюдением правил оформления

Контрольная работа оценивается преподавателем отметками «зачтено» или «не зачтено». Критерии оценки знаний обучающихся:

Оценка «зачет» выставляется, если обучающийся знает программный материал, правильно, по существу и последовательно излагает содержание вопросов контрольной работы, в целом правильно выполнил практическое задание, владеет основными умениями и навыками, при ответе не допустил существенных ошибок и неточностей.

Оценка «не зачтено» выставляется, если обучающийся не знает основных положений программного материала, при раскрытии вопроса контрольной работы допускает существенные ошибки, не выполнил практические задания, не смог ответить на большинство дополнительных вопросов или отказался отвечать.