МИНИСТЕРСТВО ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ

И ТОРГОВЛИ РФ

ТЮМЕНСКИЙ ТОРГОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ

ТЕХНИКУМ

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА

Производственной практики,

стажировки по специальности 0601

«Экономика, бухгалтерский учёт и контроль»

Тюмень 2006

Составлена в соответствии с государственными требованиями к минимуму содержания и уровню подготовки выпускников по специальности 0601 «Экономика, бухгалтерский учёт и контроль».

Зам. директора по

учебной работе

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Н. Р. Киселева

Рабочая программа производственной практики по специальности 0601 «Экономика, бухгалтерский учёт и контроль» среднего профессионального образования.

Составитель: Е. А. Пинаева

## Редактор: Н. А. Вострецова

Рецензент: С.С.Баннова

**I. Пояснительная записка.**

Производственная практика по специальности 0601 «Экономика, бухгалтерский учёт и контроль» имеет своей целью закрепить и расширить теоретические знания, полученные студентами в техникуме в процессе изучения курсов: «Бухгалтерский учёт», «Анализ хозяйственной деятельности», « налоги и налогообложение», а также овладеть практическими навыками по бухгалтерскому учёту, контролю и анализу хозяйственной деятельности предприятий.

Студенты проходят практику в бухгалтерии коммерческих структур торговли и общественного питания, являющихся юридическими лицами. Базы практики освещены автоматизированными рабочими местами бухгалтеров для освоения прикладных программ и ускоренной обработки учётной, расчётной и аналитической информации с помощью компьютера.

Руководство студентами – практикантами возлагается на главного бухгалтера предприятия или его заместителя и оформляется приказом. Со стороны техникума эти задачи осуществляют преподаватели специальных дисциплин.

С момента зачисления студентов в период практики в качестве практикантов на рабочие места на них распространяются правила охраны труда и правила внутреннего распорядка, действующие на предприятии, в организации. Кроме того на студентов, зачисленных на рабочие штатные места, распространяется трудовое законодательство РФ и, они подлежат государственному социальному страхованию на ровне со всеми работниками.

Во время преддипломной практики студенты выполняют все задания предусмотренной программой, накапливают копии первичных документов, учётных регистров, форм отчётности, составляют аналитические расчёты и делают заключения о результатах, а по окончании практики составляют отчет.

Объём отчёта не должен превышать 12 - 15 страниц рукописного текста. К отчёту прилагаются документы (товарные отчёты, отчёты материально – ответственных лиц, журналы – ордера по счетам, счета – фактуры и т.д.), в составлении которых студенты принимали участие самостоятельно.

 После прохождения практики студенту выдается характеристика, которая подписывается руководителем предприятия и руководителем практике от этого предприятия.

Итогом практики по профилю специальности, является оценка, которая выставляется руководителем практики от учебного заведения, на основании наблюдения за самостоятельной работой практиканта, характеристики и предварительной оценки руководителя практики от организации.

В соответствие с учебным планом студенты проходят производственную практику (стажировку) по очной форме обучения 8 недель, а по заочной форме- 4 недели.

Студенты, не выполнившие программу практики, к сдаче итоговой государственной аттестации не допускаются.

**II. Тематический план**.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **п/п** | **Наименование разделов**  | **Количество дней** | **Количество часов** |
|  | Вводный инструктаж | 1 | 2 |
| 1. | Общая характеристика предприятия, организации | 3 | 8 |
| 2. | Описание учетной политики, применяемой на предприятии, в организации | 3 | 8 |
| 3. | Составление бухгалтерских документов по хозяйственным операциям и расчеты за отчетный период | 15 | 44 |
| 4 | Налоговый учет | 6 | 20 |
| 5. | Анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия, организации | 6 | 20 |
|  | Оформление отчета | 2 | 6 |
|  | **Итого:** | 36 | 108 |

**II. Тематический план**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **п/п** | **Наименование разделов**  | **Количество дней** | **Количество часов** |
|  | Вводный инструктаж | 1 | 2 |
| 1. | Общая характеристика предприятия, организации | 3 | 10 |
| 2. | Описание учетной политики, применяемой на предприятии, в организации | 3 | 10 |
| 3. | Составление бухгалтерских документов по хозяйственным операциям и расчеты за отчетный период | 20 | 58 |
| 4 | Налоговый учет | 9 | 28 |
| 5. | Анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия, организации | 10 | 30 |
|  | Оформление отчета | 2 | 6 |
|  | **Итого:** | 48 | 144 |

**III. Содержание производственной практики**

**1.Общая характеристика предприятия, организации.**

Составить характеристику предприятия, организации:

-отраслевая принадлежность;

-ассортимент выпускаемой продукции;

-производственная и управленческая структура;

-организация учета;

-учредительные документы;

2.Описание учетной политики, применяемой на предприятии, в организации.

Описать учетную политику, применяемую на предприятии, в организации, обращая внимание на следующие моменты:

-организация бухгалтерского учета (организационная форма построение бухгалтерии);

-выборы формы бухгалтерского учета;

-определение количества и сроков проведение инвентаризации имущества и расчетов;

-порядок начисления износа по основным средствам и нематериальным активам;

-порядок списания затрат по ремонту основных средств на издержки обращения;

-стоимостной предел отнесения предметов к основным средствам;

-выбор варианта синтетического учета производственных товарных запасов и готовой продукции;

-выбор способа группировки и списания издержек обращения;

-сроки погашения расходов будущих периодов;

-метод определения выручки от реализации продукции;

-создание резервов по сомнительным долгам;

-создание прочих резервов.

Студент должен

знать:

- содержание учётной политики предприятия;

- обязанности и права главного бухгалтера;

- должностные инструкции бухгалтера;

- рабочий план счетов.

уметь:

- составить рабочий план счетов;

* составить схему документооборота.

**Учет основных средств и нематериальных активов:**

-оформление документов по учету поступления, перемещения и выбытия основных средств и нематериальных активов;

-расчет амортизации основных средств и нематериальных активов;

-расчет первоначальной стоимости и результата от выбытия основных средств и нематериальных активов;

-оформление журнала-ордера №3.

**Учет труда и заработной платы:**

-оформление первичных документов по учету труда и заработной платы;

-расчет заработной платы к выдаче (основной и дополнительной);

-расчет пособия по больничному листу;

-оформление журнала-ордера №10,№10/1, ведомости №12,№15.

Учет кассовых операций:

-документальное оформление кассовых операции;

-составление отчета кассира;

-оформление журнала-ордера №1 и операций ведомости №1.

**Учет на расчетном счете:**

-оформление первичных документов по учету операций на расчетном счете;

-обработка выписки банка с расчетного счета;

-оформление журнала-ордера №2 и ведомости №2.

**Учет расчетов:**

-оформление первичных документов по учету расчетов с подотчетными лицами, дебиторами и кредиторами, бюджетом, органами социального страхования и обеспечения;

 -расчет подотчетных сумм, расчет налогов, отчислений и фонд социального страхования и обеспечения;

-оформление журнала-ордера №3, №7, №8.

**Учет кредитов банка:**

-расчет сумм процентов по кредитам банка, их учет;

-оформление журнала ордера №4.

**Учет капиталов предприятия (фондов):**

-образование фондов, их использование;

-бухгалтерские проводки по учету фондов;

-оформление журнала-ордера №15.

**Организация системы материальной ответственности:**

-формы материально ответственности на предприятии;

-порядок оформления на работу на должности, связанные с материальной ответственностью.

**Учет товарных операций на предприятиях торговли:**

-источники поступления товаров, договоры поставки, договоры купли-продажи, оформление доверенностей на получение товаров;

-оформление первичных документов при поступлении и отгрузке товаров;

-расчет продажных цен на поступившие товары;

-документальное оформление и порядок списания товарных потерь;

-порядок составление товарных отчетов, проверка и обработка их в бухгалтерии;

-порядок записи в книгу покупок и в книгу продаж;

-оформление журналов-ордеров по счетам 41,60,62,76.

**Учет финансовых результатов:**

-расчет финансовых результатов;

-расчет распределений прибыли;

-оформление журнала-ордера №15;

-заполнение формы №2 «Отчет о прибылях и убытках».

**Бухгалтерская отчетность:**

-составление форм отчетности на основании Главной книги (Ф.№1, Ф.№3,

Ф.№3, Ф.№4, Ф.№5);

-оформление расчетных документов на компьютере с помощью имеющихся бухгалтерских программ:

-вывести на печать все необходимые данные для готовой отчетности предприятия, организации.

Студент должен знать:

-нормативные акты по бухгалтерскому учету;

-основные принципы бухгалтерского учета отдельных объектов;

-значение бухгалтерских документов;

-порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета;

-методы определения ущерба;

-ценообразование в торговле;

-объем и формы бухгалтерской отчетности.

Студент должен уметь:

-составлять бухгалтерские документы по оформлению хозяйственной деятельности предприятия,организации;

-открывать и составлять журналы-ордера, главную книгу и др. регистры;

-проводить учет остатков имущества и источников их образования;

-составлять отчетность предприятия, организации.

**4.Налоговый учет**

Используя отчетность предприятия:

-рассчитать налоги, составить бухгалтерские проводки и заполнить налоговые декларации с учетом особенностей исчисления налогов на данном предприятии, в организации;

-с помощью программ автоматизации учета подготовить документацию по налогообложению предприятия, организации.

Студент должен знать:

- налоговый Кодекс РФ;

- состав и формы налоговой отчетности;

- объем, содержание, адреса и сроки представления налоговой отчетности.

Студент должен уметь:

- производить расчеты по налогам;

- оформлять налоговые декларации по видам уплачиваемых налогов.

5.Анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятие, организации

Анализ оснащенности и использования основных средств

- цели, задачи, источники анализа;

- анализ движения основных средств. Анализ состава и структуры основных средств, состояния основных средств;

* оценка технического состояния основных средств;
* показатели эффективности использования основных средств;
* анализ эффективности использования основных средств. Оценка влияния экстенсивного и интенсивного использования средств труда на приращение объема производства и реализации продукции.
* резервы повышения эффективности использования основных средств.

Анализ финансовых результатов деятельности организации (предприятия)

* формирование и расчет показателей прибыли от продаж, прибыли до налогообложения, чистой прибыли;
* анализ и оценка динамики, уровня и структуры прибыли. Экономические факторы, влияющие на величину прибыли;
* факторный анализ прибыли от продаж, прибыли до налогообложения;
* система показателей рентабельности, их характеристика и факторный анализ рентабельности.
* резервы увеличения прибыли, повышения рентабельности.

Оценка финансового состояния и деловой активности организации (предприятия)

* система показателей, характеризующих финансовое состояние;
* экспресс – анализ финансового состояния. Этапы экспресс – анализа;
* детализированный анализ финансового состояния, его цель, основные этапы. Выявление «больных» статей отчетности;
* анализ имущественного положения. Оценка структуры, состава и динамики собственных оборотных средств;
* расчет, анализ и оценка показателей финансовой устойчивости организации. Характеристика типов финансовой устойчивости.
* понятие ликвидности организации, ликвидности активов, платежеспособности организации;
* Анализ финансовых коэффициентов и их группировка по экономическому смыслу;
* показатели деловой активности. Общая оценка финансового положения и меры по его улучшению;
* методы прогнозирования возможного банкротства (несостоятельности) организации.

Студент должен знать:

* методику анализа состава и структуры основных фондов;
* методику расчетов показателей технического состояния и эффективности использования основных средств;
* формирование и расчет показателей: прибыли от продаж, прибыли от налогообложения, чистой прибыли;
* методику анализа уровня и динамики финансовых результатов;
* факторный анализ прибыли и рентабельности;
* систему показателей рентабельности и пути ее повышения;
* систему показателей, характеризующих финансовое состояние организации и методы их определения;
* методику анализа состава и динамики имущества организации, источников формирования имущества;
* коэффициенты ликвидности, финансовой устойчивости.

Студент должен уметь:

* проводить анализ динамики состава, структуры, технического состояния и эффективности использования основных средств;
* проводить анализ влияния факторов на экстенсивность и интенсивность использования основных средств;
* проводить анализ динамики финансовых результатов;
* рассчитывать и давать оценку влиянию факторов на прибыль от продаж, прибыль до налогообложения, рентабельность;
* рассчитывать по балансу коэффициенты, характеризующие финансовое состояние организации и давать оценку имущественного положения, финансовой устойчивости, платежеспособности организации.

Краткий перечень нормативно-законодательных документов, с которыми непосредственно работает бухгалтер.

1. Федеральный Закон от 21.11.96 г. № 129 –ФЗ «О бухгалтерском учете» принят Государственной Думой 23.02.96г.
2. Положение по поведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, приказ Минфина РФ от 24.07.98 г. №34н.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), приказ Минфина РФ от 09.12.98 г. №60н.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капительное строительство» (ПБУ 2/94), приказ Министерства РФ от 20.12.94 г. № 167.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет имущества и обязательств организации, стоимость которого выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/95), приказ Минфина РФ от 13.06.95 г. №50н.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств (ПБУ 6/97), приказ Минфина РФ от 03.09.97 г. №65н.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98), приказ Минфина РФ от 15.06.98 г. №24 н.
8. Положение по бухгалтерскому учету Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/98), приказ Минфина РФ от 25.11.98г. №57н.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Событие после отчетной даты» (ПБУ 7/98), приказ Минфина РФ от 25.11.98г. №56н.
10. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» (ПБУ 9/99), приказ Минфина РФ от 06.05.99г. №32н.
11. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), приказ Минфина РФ от 06.07.99г. №43н.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), приказ Минфина РФ от 06.05.99г. №33 н и т.д.
13. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, постановлении Правительства РФ от 05.08.92 г. №52, с изменениями.
14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, приказ Минфина РФ от 31.10 2000 г. №94н.
15. Периодическая печать:
* «Финансовая газета»
* Приложение «Учет, налоги, право».
* Приложение «Официальные документы».
* Журнал «Бухгалтерский учет»
* Журнал «Бухгалтерский учет и налогообложение предприятий торговли и общественного питания»

**Список используемой литературы:**

* 1. Кравченко Л.И. «Анализ хозяйственной деятельности в торговле» Минск: Высшая школа 2002 г .
	2. Абрютина М.С «Анализ финансово- экономической деятельности предприятия» М: ДИС - 2002 г.
	3. Баканов М.И. Шеремет А.Д. «Теория анализа хозяйственной деятельности» М: Финансы и статистика 2000 г.

**ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

**Задачи и принципы организации бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет является одной из функций управления и представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Независимо от форм собственности бухгалтерский учет на предприятии должен обеспечивать выполнение следующих основных задач:

• формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой как *внутренним пользователям* бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, так и внешним пользователям бухгалтерской отчетности — инвесторам, кредиторам и др.;

• формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и ее имущественного положении, необходимой внутренним и внешним пользователям;

• контроль за наличием и движением имущества, использова­нием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

• контроль за соблюдением законодательства Российской Федерации по учету и отчетности;

• своевременное предупреждение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

• своевременное и точное определение затрат на производство продукции и оказание услуг (издержек обращения на предприятиях торговли);

выявление внутрихозяйственных резервов для обеспечения финансовой устойчивости предприятия и т. д.

Основные принципы ведения бухгалтерского учета в организации можно сформулировать следующим образом: бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций осуществляется способом двойной записи в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-Хозяйственной деятельности организации; основанием для записи в учетных регистрах являются данные первичных учетных документов, фиксирующих хозяйственные операции, которые должны составляться в момент совершения хозяйственной операции или сразу после ее совершения; имущество, обязательства и хозяйственные операции для отражения в бухгалтерском учете и отчетности подлежат оценке в денежном выражении (в руб.); полнота отражения в учете за отчетный период всех хозяйственных операций; регулярность проведения инвентаризации имущества и фи-нансовых обязательств и отражения ее результатов в бухгалтерском учете; соблюдение в течение отчетного года учетной политики организации; Правильность отражения доходов и расходов, относящихся к отчетному периоду; соответствие данных аналитического учета данным синтетического учета.

В международной практике учета основными принципами бухгалтерского учета являются следующие: Продолжение деятельности;

преемственность (постоянство) учетной политики; начисление (накопление, прирост).

Принцип продолжения деятельностиозначает, что предприятие будет продолжать функционировать и не намерено сокращать объем деятельности или ликвидироваться.

Принцип преемственности(постоянства) в методах учета требует использования выбранных методов учета в течение отчетного года.

Принцип начисления(накопления, прироста) означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете тогда, когда они возникают.

Кроме этих основных принципов бухгалтерского учета широкое распространение получили и другие учетные принципы: оценки имущества и обязательств двойной записи хозяйственных операций, осторожности, существенности, доброкачественности информации.

Оценка имущества и обязательствведется на дату совершения операции.

Принцип осторожностиобязывает учитывать все факторы, которые могут оказать влияние на финансовое положение орга­низации.

Принцип существенностипомогает определить тактику пове­дения организации по выбору порядка списания материальных ценностей и отдельных затрат на себестоимость продукции.

Принцип доброкачественности информацииозначает обеспече­ние ее достоверности и отражения реального финансового поло­жения организации.

**Международные стандарты бухгалтерского учета и система бухгалтерского учета в Российской Федерации**

Учетные системы различных стран отличаются многообразием, что связано с характером развития рынка капиталов, числом инвесторов и кредиторов, размерами и организационной структурой предприятия (организации), общим уровнем образования, законодательными системами и другими факторами.

На сегодняшний день выделяется четыре основные школы бухгалтерского учета: итальянская, французская, немецкая и англо-американская.

Разработкой международных стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности (МСБУ) занимается Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета, созданный в 1973 г. соглашением девяти стран, В настоящее время Комитет объединяет более 100 организаций-ч ленов.

Разрабатываемые Комитетом стандарты носят рекомендательный характер и применяются в разных странах по-разному. Как правило, каждая страна применяет традиционную национальную систему бухгалтерского учета, но адаптированную к нескольким или большинству международных стандартов.

При разработке МСБУ названным Комитетом была предпринята попытка обобщения большого опыта, накопленного в разных странах. В настоящее время им разработано более 30 стандартов, касающихся различных сторон ведения учета.

**Структура и функции служб бухгалтерского учета**

Бухгалтерская служба организации (бухгалтерия) — это специализированное подразделение или отдел, ведущий бухгалтерский учет и составляющий бухгалтерские отчеты на предприятии. Она обрабатывает представляемые в бухгалтерию всеми и подразделениями организации необходимые для учета документы и отчетные сведения и на их основе составляет данные о реальности отдельных подразделений и организации в целом. Бухгалтерский аппарат выполняет также функции контроля 3 видов: предварительного, текущего и последующего.

 Предварительный контрольпроводится до совершения хозяйственной операции, когда главный бухгалтер подписывает документы, служащие основанием для приемки и выдачи денежных средств, товарно-материальных и других ценностей.

 Текущий контрольосуществляется в момент совершения хозяйственных операций сразу после их совершения путем проверки документов с точки зрения законности операций, правильности оформления документов, арифметических расчетов и подсчетов.

Последующий контрольпроводится по истечении определенного времени при подведении итогов финансово-хозяйственной деятельности организации за отчетный период.

Но форме организации бухгалтерский учет может быть центрованным и децентрализованным.

При *децентрализованной* форме бухгалтерского учета на каждом предприятии создается бухгалтерия, являющаяся самостоятельной структурной единицей. Ее возглавляет главный бухгалтер.

При *централизации* учета на головном предприятии, которое объединяет несколько подведомственных предприятий, создается централизованная бухгалтерия.

При централизованной форме учета в крупных организациях бухгалтерия подразделяется на группы: товарная, финансово-расчетная, расчетов по оплате труда, по учету материалов и др.

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации.

**Учетная политика организации**

Учетная политика организации — совокупность способов веде­ния бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается ее руководителем. При этом утверждается:

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

• формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

• порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

• методы оценки активов и обязательств;

• правила документооборота и технология обработки учетной информации;

• другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предприятия по конкретному направлению и организации бухгалтерского учета выбирается один из нескольких способов, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Принятие предприятием учетной политики оформляется организационно-распорядительным документом (приказом, распоряжением и т.п.), который в обязательном порядке должен быть подписан главным бухгалтером и утвержден руководителем предприятия.

Учетная политика принимается до наступления нового финансового года и применяется последовательно из года в год. Имение учетной политики может производиться только в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации или нор-пивных актов по бухгалтерскому учету;

- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;

- существенного изменения условий деятельности или видов деятельности, что может быть связано с реорганизацией, сменой формы собственности и т.п.

Учетная политика формируется на основе следующих основных допущений (требований): имущественная обособленность, т. е. имущество, являющееся собственностью данной организации, учитывается отдельно активов и обязательств других организаций; прерывная деятельность, т. е. организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке. Необходимо отметить, го, к сожалению, в настоящее время данное требование не может быть выполнено в полном объеме, поскольку в России отсутствует сложившаяся культура оповещения заинтересованных лиц о грозящем банкротстве или иных негативных последствиях.

 Приказ об учетной политике можно условно разделить на три раздела, каждый из которых включает несколько элементов.

**1.** ***Преамбула к учетной политике.*** В этой части указываются основные нормативные документы, которыми руководствуется главный бухгалтер при ведении бухгалтерского учета в организации. Здесь же фиксируются ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета в организации.

**2.** ***Выбранные варианты методики учета,*** В этом разделе отражаются принципы организации бухгалтерского учета в организации.

**3.** ***Организация бухгалтерского учета.*** В этом разделе устанавливаются, кто ведет бухгалтерский учет в организации, график и правила документооборота, формы первичных документов, план счетов бухгалтерского учета.

**Права, обязанности и ответственность бухгалтера**

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации руководитель организации может в зависимости от объема учетной работы:

- учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; ввести в штат должность бухгалтера;

- передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту, вести бухгалтерский учет лично.

Федеральным законом «О бухгалтерском учете» установлено что главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) назначается на должность и Рождается от должности руководителем организации и ему непосредственно подчиняется.

В обязанности главного бухгалтера входит формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществления хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, а также контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работ-организаций.

Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменною распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

Руководители организаций и другие лица, ответственные за организацию и ведение бухгалтерского учета, в случае уклонения от ведения бухгалтерского учета в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными актами органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, искажения бухгалтерской отчетности и несоблюдения сроков ее представления и публикации привлекаются к административной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При увольнении главный бухгалтер сдает дела вновь назначенному главному бухгалтеру. При назначении и освобождении главного бухгалтера прием и сдача дел оформляются актом после проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности ревизионной комиссией учредителей или независимой аудиторской организацией, который утверждается руководителем предприятия. На время отсутствия главного бухгалтера (отпуск, болезнь) его права и обязанности переходят к заместителю, а при отсутствии последнего к другому должностному лицу, что устанавливается распоряжением руководителя предприятия.

**ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ МАТЕРИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕНОСТИ**

В соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 14 ноября 2002 г. N 823 "О порядке утверждения перечней должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, N 47, ст. 4678) Министерство труда и социального развития Российской Федерации постановляет:

1. Утвердить:

Перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества согласно приложению N 1;

Типовую форму договора о полной индивидуальной материальной ответственности согласно приложению N 2;

Перечень работ, при выполнении которых может вводиться полная коллективная (бригадная) материальная ответственность за недостачу вверенного работникам имущества согласно приложению N 3;

Типовую форму договора о полной коллективной (бригадной) материальной ответственности согласно приложению N 4.

2. Признать не действующими на территории Российской Федерации:

Постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 28 декабря 1977 г. N 447/24 "Об утверждении перечня должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми предприятием, учреждением, организацией могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности за не обеспечение сохранности ценностей, переданных им для хранения, обработки, продажи (отпуска), перевозки или применения в процессе производства, а также типового договора о полной индивидуальной материальной ответственности";

Постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 14 сентября 1981 г. N 259/16-59 "Об утверждении перечня работ, при выполнении которых может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность, условий ее применения и типового договора о коллективной (бригадной) материальной ответственности";

Постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 22 июня 1983 г. N 133/13-53 "О внесении изменений в Постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 14 сентября 1981 г. N 259/16-59";

Постановление Госкомтруда СССР и Секретариата ВЦСПС от 26 сентября 1986 г. N 365/22-37 "О дополнении Перечня работ, при выполнении которых может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность".

ПЕРЕЧЕНЬ ДОЛЖНОСТЕЙ И РАБОТ, ЗАМЕЩАЕМЫХ ИЛИ ВЫПОЛНЯЕМЫХ РАБОТНИКАМИ, С КОТОРЫМИ РАБОТОДАТЕЛЬ МОЖЕТ ЗАКЛЮЧАТЬ ПИСЬМЕННЫЕ ДОГОВОРЫ О ПОЛНОЙ ИНДИВИДУАЛЬНОЙ МАТЕРИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НЕДОСТАЧУ ВВЕРЕННОГО ИМУЩЕСТВА

Кассиры, контролеры, кассиры-контролеры (в том числе старшие), а также другие работники, выполняющие обязанности кассиров (контролеров).

Руководители, их заместители, специалисты и иные работники, осуществляющие: депозитарную деятельность; экспертизу, проверку подлинности и иную проверку, а также уничтожение в установленном порядке денежных знаков, ценных бумаг, эмитированных кредитной или иной финансовой организацией и или Минфином России бланков; операции по купле, продаже, разрешению на оплату и иным формам и видам оборота денежных знаков, ценных бумаг, драгоценных металлов, монет из драгоценных металлов и иных валютных ценностей; операции с денежной наличностью при обслуживании банкоматов и обслуживание клиентов, имеющих индивидуальные сейфы в хранилище, учет и хранение ценностей и иного имущества клиентов в хранилище; операции по эмиссии, учету, хранению, выдаче и уничтожению банковских, кредитных, дисконтных карт, кассовому и иному финансовому обслуживанию клиентов, по подсчету, пересчету или формированию денежной наличности и валютных ценностей; инкассаторские функции и перевозку (транспортировку) денежных средств и иных ценностей (в том числе водители-инкассаторы), а также иные работники, выполняющие аналогичные функции.

Директора, заведующие, администраторы (в том числе старшие, главные), другие руководители организаций и подразделений (в том числе секций, приемных, пунктов, отделов, залов) торговли, общественного питания, бытового обслуживания, гостиниц (кемпингов, мотелей), их заместители, помощники, продавцы, товароведы всех специализаций (в том числе старшие, главные), а также иные работники, выполняющие аналогичные функции; начальники (руководители) строительных и монтажных цехов, участков и иных строительно-монтажных подразделений, производители работ и мастера (в том числе старшие, главные) строительных и монтажных работ.

Заведующие, другие руководители складов, кладовых (пунктов, отделений), ломбардов, камер хранения, других организаций и подразделений по заготовке, транспортировке, хранению, учету и выдаче материальных ценностей, их заместители; заведующие хозяйством, коменданты зданий и иных сооружений, кладовщики, кастелянши; старшие медицинские сестры организаций здравоохранения; агенты по заготовке и / или снабжению, экспедиторы по перевозке и другие работники, осуществляющие получение, заготовку, хранение, учет, выдачу, транспортировку материальных ценностей.

Заведующие и иные руководители аптечных и иных фармацевтических организаций, отделов, пунктов и иных подразделений, их заместители, провизоры, технологи, фармацевты.

Лаборанты, методисты кафедр, деканатов, заведующие секторами библиотек.

 Работы: по приему и выплате всех видов платежей; по расчетам при продаже (реализации) товаров, продукции и услуг (в том числе не через кассу, через кассу, без кассы через продавца, через официанта или иного лица, ответственного за осуществление расчетов); по обслуживанию торговых и денежных автоматов; по изготовлению и хранению всех видов билетов, талонов, абонементов (включая абонементы и талоны на отпуск пищи (продуктов питания) и других знаков (документов), предназначенных для расчетов за услуги.

Работы, связанные с осуществлением: депозитарной деятельности; экспертизы, проверки подлинности и иной проверки, а также уничтожения в установленном порядке денежных знаков, ценных бумаг, эмитированных кредитной или иной финансовой организацией и / или Минфином России бланков; операций по купле, продаже, разрешению на оплату и иных форм и видов оборота денежных знаков, ценных бумаг, драгоценных металлов, монет из драгоценных металлов и иных валютных ценностей; операций с денежной наличностью при обслуживании банкоматов и обслуживанием клиентов, имеющих индивидуальные сейфы в хранилище, учетом и хранением ценностей и иного имущества клиентов в хранилище; операций по эмиссии, учету, хранению, выдаче и уничтожению банковских, кредитных, дисконтных карт, кассовому и иному финансовому обслуживанию клиентов, по подсчету, пересчету или формированию денежной наличности и валютных ценностей; инкассаторских функций и перевозкой (транспортировкой) денежных средств и иных ценностей.

Работы: по купле (приему), продаже (торговле, отпуску, реализации) услуг, товаров (продукции), подготовке их к продаже (торговле, отпуску, реализации).

Работы: по приему на хранение, обработке (изготовлению), хранению, учету, отпуску (выдаче) материальных ценностей на складах, базах, в кладовых, пунктах, отделениях, на участках, в других организациях и подразделениях; по выдаче (приему) материальных ценностей лицам, находящимся в санаторно-курортных и других лечебно-профилактических организациях, пансионатах, кемпингах, мотелях, домах отдыха, гостиницах, общежитиях, комнатах отдыха на транспорте, детских организациях, спортивно-оздоровительных и туристских организациях, в образовательных организациях, а также пассажирам всех видов транспорта; по экипировке пассажирских судов, вагонов и самолетов.

Работы: по приему от населения предметов культурно-бытового назначения и других материальных ценностей на хранение, в ремонт и для выполнения иных операций, связанных с изготовлением, восстановлением или улучшением качества этих предметов (ценностей), их хранению и выполнению других операций с ними; по выдаче на прокат населению предметов культурно-бытового назначения и других материальных ценностей.

Работы: по приему и обработке для доставки (сопровождения) груза, багажа, почтовых отправлений и других материальных ценностей, их доставке (сопровождению), выдаче (сдаче).

Работы: по покупке, продаже, обмену, перевозке, доставке, пересылке, хранению, обработке и применению в процессе производства драгоценных и полудрагоценных металлов, камней, синтетического корунда и иных материалов, а также изделий из них.

Работы: по выращиванию, откорму, содержанию и разведению сельскохозяйственных и других животных.

Работы: по изготовлению, переработке, транспортировке, хранению, учету и контролю, реализации (покупке, продаже, поставке) ядерных материалов, радиоактивных веществ и отходов, других химических веществ, бактериологических материалов, оружия, боеприпасов, комплектующих к ним, взрывчатых веществ и другой продукции (товаров), запрещенных или ограниченных к свободному обороту.

ПЕРЕЧЕНЬ РАБОТ, ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ КОТОРЫХ МОЖЕТ ВВОДИТЬСЯ ПОЛНАЯ КОЛЛЕКТИВНАЯ (БРИГАДНАЯ) МАТЕРИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕДОСТАЧУ ВВЕРЕННОГО РАБОТНИКАМ ИМУЩЕСТВА

Работы: по приему и выплате всех видов платежей; по расчетам при продаже (реализации) товаров, продукции и услуг (в том числе не через кассу, через кассу, без кассы через продавца, через официанта или иного лица, ответственного за осуществление расчетов); по обслуживанию торговых и денежных автоматов; по изготовлению и хранению всех видов билетов, талонов, абонементов (включая абонементы и талоны на отпуск пищи (продуктов питания) и других знаков (документов), предназначенных для расчетов за услуги.

Работы, связанные с осуществлением: депозитарной деятельности; экспертизы, проверки подлинности и иной проверки, а также уничтожения в установленном порядке денежных знаков, ценных бумаг, эмитированных кредитной или иной финансовой организацией и / или Минфином России бланков; операций по купле, продаже, разрешению на оплату и иным формам и видам оборота денежных знаков, ценных бумаг, драгоценных металлов, монет из драгоценных металлов и иных валютных ценностей; операций с денежной наличностью при обслуживании банкоматов и обслуживанием клиентов, имеющих индивидуальные сейфы в хранилище, учетом и хранением ценностей и иного имущества клиентов в хранилище; операций по эмиссии, учету, хранению, выдаче и уничтожению банковских, кредитных, дисконтных карт, кассовому и иному финансовому обслуживанию клиентов, по подсчету, пересчету или формированию денежной наличности и валютных ценностей; инкассаторских функций и перевозкой (транспортировкой) денежных средств и иных ценностей.

Работы: по купле (приему), продаже (торговле, отпуску, реализации) услуг, товаров (продукции), подготовке их к продаже (торговле, отпуску, реализации).

Работы: по приему на хранение, обработке (изготовлению), хранению, учету, отпуску (выдаче) материальных ценностей на складах, базах, в кладовых, пунктах, отделениях, на участках, в других организациях и подразделениях; по экипировке пассажирских судов, вагонов и самолетов; по обслуживанию жилого сектора гостиниц (кемпингов, мотелей и т.п.).

Работы: по приему от населения предметов культурно-бытового назначения и других материальных ценностей на хранение, в ремонт и для выполнения иных операций, связанных с изготовлением, восстановлением или улучшением качества этих предметов (ценностей), их хранению и выполнению других операций с ними; по выдаче напрокат населению предметов культурно-бытового назначения и других материальных ценностей.

Работы: по приему и обработке для доставки (сопровождения) груза, багажа, почтовых отправлений и других материальных и денежных ценностей, их доставке (сопровождению), выдаче (сдаче).

Работы: по изготовлению (сборке, монтажу, регулировке) и ремонту машин и аппаратуры, приборов, систем и других изделий, выпускаемых для продажи населению, а также деталей и запасных частей.

Работы: по покупке, продаже, обмену, перевозке, доставке, пересылке, хранению, обработке и применению в процессе производства драгоценных и полудрагоценных металлов, камней, синтетического корунда и иных материалов, а также изделий из них.

Работы: по выращиванию, откорму, содержанию и разведению сельскохозяйственных и других животных.

Работы: по изготовлению, переработке, транспортировке, хранению, учету и контролю, реализации (покупке, продаже, поставке) ядерных материалов, радиоактивных веществ и отходов, других химических веществ, бактериологических материалов, оружия, боеприпасов, комплектующих к ним, взрывчатых веществ и другой продукции (товаров), запрещенных или ограниченных к свободному обороту.

**УЧЕТ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ В РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛЕ**

**Задачи и принципы организации учета товарных операций**

• обеспечить контроль за наличием, движением и сохранностью товаров и тары;

• правильно организовать материальную ответственность за товары и тару;

• контролировать выполнение объема розничного товарооборота и прибыли;

• принимать меры к реализации неходовых и залежалых товаров;

• проверять правильность документального оформления приемки и отпуска товаров и тары, законность и целесообразность операций;

• обеспечить контроль за состоянием договорной дисциплины, расширением хозяйственных связей;

• своевременно проводить инвентаризации;

• контролировать правильность цен и торговых надбавок;

• своевременно и правильно выявлять валовой доход (ВД) от реализации товаров.

Задачи, поставленные перед бухгалтерским учетом, могут быть выполнены при правильной его организации и соблюдении следующих принципов:

• учет товаров суммовой в денежном выражении, кроме комиссионной торговли и магазинов по продаже антикварных вещей и драгоценностей;

• учет товаров и тары по материально ответственным лицам;

• единство оценки при их оприходование и выбытии.

**Ценообразование в торговле**

Большое значение в розничной торговле играет цена. **Цена** - денежное выражение стоимости товара, услуги.

В соответствии с п. 4.1 Методических рекомендаций по формированию и применению свободных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги, утвержденных Минэкономики России, свободные розничные цены и тарифы определяются само­стоятельно розничными торговыми предприятиями и другими юридическими лицами, осуществляющими продажу товаров населению, в соответствии с конъюнктурой рынка, качеством и потребительскими свойствами товаров, исходя из свободной отпускной цены предприятия-изготовителя или другого постав­щика и тортовой надбавки.

На предприятиях торговли применяются:

• свободные отпускные (оптовые) цены;

• свободные розничные цены;

• закупочные цены;

• договорные цены.

При формировании **свободных розничных** цен предприятия торговли, реализующие товары населению*,* применяют к свободной отпускной цене товара торговую надбавкуОна предназначена для покрытия расходов, получения прибыли и уплаты налогов. Структуру свободной розничной цены

В торговую надбавку включаются издержки обращения, в том числе транспортные расходы по доставке товаров от поставщи­ка, другие расходы по закупке и реализации товаров розничных торговых организаций, налог на добавленную стоимость, а также прибыль.

Свободные розничные цены и размеры применяемых надба­вок должны фиксироваться продавцом в протоколе или в реестре Свободных розничных цен по представленной ниже форме.

**Свободная отпускная цена** (оптовая цена) - цена по которой предприятия торговли покупают товары и продукты у произво­дителя и оптовых баз.

**Розничная цена** - цена, по которой розничные предприятия реализуют товары. Она определяется следующим образом:

Розничная цена = Свободная отпускная + Торговая надбавка + НДС+ Налог с продаж цена

**Договорная цена** - цена, устанавливаемая по договоренности между продавцом и покупателем.

**Закупочная цена** - цена, по которой предприятия розничной торговли приобретают товары у частных лиц, у колхозов и совхозов.

Учет товаров на розничных предприятиях ведется по учетным ценам, т, е. ценам, по которым приходуется и списывается товар в магазине.

**Документальное оформление и учет поступления товаров**

На розничные торговые предприятия товары поступают от промышленных предприятий, оптовых баз, частных лиц, сельскохозяйственных предприятий. Для регулярной поставки товаров предприятия торговли заключают в соответствии с ГК РФ Договоры купли-продажи с поставщиками. В догово­рах согласовываются конкретные условия доставки и порядок приемки товаров. Основными реквизитами договора поставки являются:

• наименование сторон;

• примет договора;

• наименование товара;

• условия платежа и цены по договору поставки;

• сроки исполнения договорных обязательств;

• требования к упаковке товара;

• особенности страхования и транспортирования товара;

• основные принципы перехода права собственности на постав­ляемые товары;

• порядок возмещения убытков;

• порядок рассмотрения споров.

договоры могут заключаться между юридическими лицами, а также между юридическими и физическими лицами. В обязанности бухгалтерии торгового предприятия входит контроль за своевременностью оплаты по договорам поставки, а также правильностью и своевременностью поставки товаров.

Первичные документы по учету товаров можно разделить на внешние и внутренние.

Основным внешним документом розничной торговли является товарная накладная (форма № ТОРГ-12). Она служит приходным (входящим) документом. Составляется поставщиком в двух экземплярах. Первый остается у поставщика, второй экземпляр передается предприятию розничной торговли и является основа­нием для оприходования товаров.

Если доставка товаров производится силами транспортной организации, выписывается товарно-транспортная накладная, которая состоит из двух разделов: товарного и транспортного.

Если товаросопроводительные документы от поставщика были оформлены надлежащим образом, при поступлении товаров предприятие должно составить акт о приемке товара (форма № ТОРГ-1).

В случае несоответствия фактического наличия товаров данным, указанным в сопроводительных документах, должен составляться акт об установленном расхождении по количеству и качеству товарно-материальных ценностей (форма № ТОРГ-2), который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. Акты составляются комиссией из представителей розничной торговли и поставщика.

*Внутренние* первичные документы должны обеспечивать учет товаров внутри торговой организации, т. е. они должны отражать:

• перемещение товаров внутри предприятия;

• списание товаров, непригодных к реализации и внутреннему использованию.

Эти документы подписывают уполномоченные сотрудники торгового предприятия.

К основным внутренним документам относятся:

• акт о приемке товара (форма № ТОРГ-4);

• накладная на внутреннее перемещение товаров (форма №ТОРГ-13);

• расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торгов­ли) (форма № ТОРГ-14);

• товарный отчет, (форма № ТОРГ-29);

• отчет по таре (форма № ТОРГ-30);

• сопроводительный реестр сдачи документов (форма № ТОРГ-31). Внутренние приходные документы составляются в том случае, если нет первичных документов от поставщика, а также при внутреннем перемещении товаров.

Порядок документального оформления приемки товаров зависит от способа доставки товаров и места приемки: на складе поставщика (базы) или в магазине.

Для получения товаров со складов поставщиков, станции железной дороги (пристани) требуется доверенность. Порядок выдачи и учета доверенностей.

При отгрузке товаров железной дорогой поставщик оформляет железнодорожную накладную, которая является сопроводительным документом и выдается грузополучателю на станции назначения. Магазин, получив информацию от железной дороги о прибытии груза, отправляет своего представителя с доверенностью для получения товаров. Документальное оформление поступления товаров.

Если товар поступил от поставщика без сопроводительных документов, он принимается без количества мест путем составления приемочной комиссией приемного акта (форма № ТОРГ-4) в двух экземплярах.

В суточный срок покупатель уведомляет поставщика о прибытии товара на ответственное хранение. Поставщик в течение 5дней должен дать распоряжение об использовании товара или его переадресовке. Если от поставщика своевременно не поступило ответа, с него взимаются пени.

Средства, полученные от реализации товара, принятого на ответственное хранение, за вычетом расходов по хранению и реализации, перечисляются поставщику.

Если договором поставки предусмотрена централизованная доставка продуктов и товаров в магазин, поставщику в установленные сроки высылаются наряды и разнарядки.

Товары в магазине принимаются и оформляются распиской материально ответственного лица на сопроводительных документах. При поступлении тканей обязательно их перемеривание, и в случае расхождения составляется акт (форма № ТОРГ-24). Перемеривание проводится членами комиссии в составе товароведа, представителя общественности и материально ответственного лица. Акт составляется в двух экземплярах: один остается у материально ответственного лица, а второй - прилагается к приходным документам и передается в бухгалтерию. Фактическая мера длины куска проставляется на ярлык производителя чернилами или шариковой ручкой и скрепляется подписями членов комиссии на ярлыке указывается номер и дата акта. Выявленные излишки тканей приходуются.

**Синтетический и аналитический учет поступления товаров и тары**

Синтетический учет товаров на предприятиях торговли ведется на основании Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94-н, на счете 41/2 «Товары в розничной торговле». Это счет активный, счет имущества, по структуре и назначению — основной, инвентарный. По дебету данного счета отражается поступление товаров в магазин, по кредиту — выбытие, списание реализованных товаров, порча, бой, лом. Сальдо по счету 41/2 показывает остаток товаров в магазине.

Стоимость товаров при поступлении и выбытии отражается на счете 41/2 в одной и той же оценке (по свободным розничным ценам). На этом счете учитывается и стеклопосуда. Торговые надбавки на стеклопосуду не начисляются.

К счету 41/2 регулирующим, контрарным, т. е. уменьшающим стоимость, является счет 42 «Торговая наценка». Это пассивный счет. Данные по дебету отсутствуют. По кредиту отражаются торговые надбавки на поступившие товары и торговые надбавки на списанные товары по актам, записанные методом «красное сторно». На этом счете конечное сальдо может быть только кредитовым. Оно отражает сумму торговой надбавки, относящейся к остатку товаров на предприятии розничной торговли.

Учет тары ведется на счете 41/3 «Тара под товаром и порожняя». Характеристика счета аналогична счету 41/2 «Товары в розничной торговле».

 **Учет реализации товаров на предприятиях розничной торговли**

**Розничный товарооборот** — это продажа товаров населению за наличный расчет независимо от путей их реализации, для личного потребления.

Розничная продажа товара регулируется ст. 494 ГК РФ.

В соответствии с ПБУ 9/99 **доходами организации** признают­ся увеличение экономических выгод в результате поступления денежных средств, иного имущества, погашения обязательств, приводящих к увеличению капитала этой организации за исключением вкладов участников.

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации, подразде­ляются на:

• доходы от обычных видов деятельности - это выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;

• выручку, принимаемую к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества, и (или) величину дебиторской задолженности.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии сле­дующих условий:

• организация имеет право на получение этой выручки, вытека­ющее из конкретного договора;

• сумма выручки может быть определена;

• имеется уверенность в том, что в результате конкретной опе­рации произойдет увеличение экономических выгод органи­зации;

• право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

• расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

В учетной политике организации должно быть зафиксиро­вано, что в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию как минимум следующая информация: порядок признания выручки организации;

способ определения готовности работ (услуг, продукции), вы­ручка от выполнения (оказания, продажи) которых признается по мере готовности.

Моментом реализации товара считается их передача покупа­телям.

• Согласно Инструкции по заполнению унифицированных форм Федерального государственного статистического наблюде­ния в состав розничного товарооборотавключаются:

• продажа товаров в розничной сети (магазины, лавки, палатки, ларьки, киоски, автоматы, развозная, разносная и другая тор­говая сеть) за наличный расчет;

• продажа товаров на аукционах, через коммерческие магазины и палатки по ценам фактической реализации;

• продажа населению товаров длительного пользования по об­разцам — мебели, холодильников, радиоаппаратуры, легковых автомобилей и др.;

• продажа товаров в кредит с рассрочкой платежа, причем в товарооборот включается полная стоимость товаров по ценам фактической реализации на момент покупки их населением;

• стоимость товаров, проданных в порядке комиссионной тор­говли;

• стоимость упаковки, имеющей продажную цену, не входящую в цену товара;

• продажа населению порожней тары.

В состав розничного товарооборота по продаже товаров учреж­дениям, организациям, предприятиямвключается продажа продо­вольственных и непродовольственных товаров из розничной сети по безналичному расчету отдельным предприятиям, организациям, учреждениям (здравоохранения, образования, культуры и спорта, детским, лечебным, лечебно-профилактическим, домам отдыха, интернатам для престарелых, домам инвалидов, учебным и др.).

Поскольку основной формой реализации товаров является продажа за наличный расчет, объем розничного товарооборота определяется суммой выручки, поступившей в кассу.

Большинство предприятий торговли, реализующих товары (работы, услуги) населению для личного использования за наличный расчет, обязаны применять контрольно-кассовые машины (ККМ).

Порядок применения ККМ регулируется Законом РФ «О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением» от 18 июня 1993 г. № 5215-1 [38].

Применение ККМ не требуется:

• если предприятия, оказывающие услуги населению, пользу­ются бланками строгой отчетности;

• при реализации газет и журналов;

• при продаже ценных бумаг;

• при продаже лотерейных билетов;

• при продаже проездных билетов и талонов на проезд;

• при торговле на рынках, ярмарках, за исключением палаток, киосков и других обустроенных торговых мест;

• при осуществлении мелкорозничной торговли с ручных теле­жек, из цистерн (при продаже пива, кваса, молока), с лотков, из корзин, а также на «развалах» (при продаже овощей и бахчевых культур, книг и т. д.) документы, связанные с применением ККМ.

Для определения суммы выручки за день кассир-операционист ведет журнал кассира-операциониста.

Сумма выручки определяется как разность между показаниями счетчиков на конец и начало рабочего дня. Показания снимаются дежурным администратором с кассиром-операционистом или старшим кассиром.

Выручка уменьшается на сумму денег, выданных покупателям из кассы по возвращенным чекам, имеющим разрешительную визу директора предприятия или заведующего отделом (секцией).

При возврате денег покупателям составляется акт, к которому прилагаются неиспользованные чеки.

На сумму выручки, поступающей в кассу от покупателей, кассиром оформляется приходный кассовый ордер и квитанция к нему. Квитанция передается материально ответственному лицу для списания стоимости реализованных товаров по товарному отчету.

Сумма выручки старшим кассиром (кассиром) отражается в приходной части кассового отчета, она должна совпадать с суммой выручки в товарном отчете.

В продовольственных магазинах, реализующих товары в стеклянной посуде, объем розничного товарооборота показывается с учетом стоимости стеклянной посуды, проданной населению с товаром, за вычетом стоимости возвращенной населением порожней стеклянной посуды, а также с учетом стоимости стеклопосуды, принятой от населения в обмен на товар.

Розничный товарооборот торговых организаций, отраженный на счете 90 «Продажи», должен уменьшаться на стоимость порожней стеклянной посуды, возвращенной населением в отчетном периоде. Данная операция записывается проводкой:

Д 90/2 К 90/1 (методом «красное сторно»).

Стоимость посуды, принятой в обмен на товар, учитывается следующим образом: Д 90/2 К 90/1.

Синтетический учет реализации товаров ведется на активно-пассивном, сопоставляющем операционно-результатном счете 90 «Продажи». Этот счет предназначен для контроля за объемом роз­ничного товарооборота и выявления результата от реализации.

К счету 90 ведутся субсчета:

1. Выручка.

2. Себестоимость продаж.

3. Налог на добавленную стоимость и др.

**Определение и учет НДС**

Торговые организации подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе в качестве налогоплательщика по своему месту нахождения. В соответствии со ст. 23 и гл. 21 НК РФ предприятия розничной торговли и общественного питания должны уплачивать НДС в том же порядке, что и организации оптовой торговли.

Начисление налога производится от продажной стоимости реализованных товаров (кредитовый оборот счета 90) по ставке 18 или 10% к налогооблагаемому обороту.

НДС, уплаченный поставщикам, в покупную стоимость товаров не включается, а подлежит возмещению (зачету) из бюджета.

Сумма НДС, подлежащая перечислению в бюджет, будет определяться как разница между суммой налога, полученного от покупателей, и суммой НДС по оприходованным и оплаченным ценностям, списанной в возмещение (зачет) из бюджета.

Учет НДС по оприходованным товарам ведется на активном счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». По дебету отражаются суммы НДС на поступившие товары и услуги, по кредиту отражается списание НДС на расчеты с бюджетом или за счет прибыли после оплаты поставщикам или другим организациям. При этом составляется проводка: Д 68, 91 К 19.

Правительство РФ постановлением от 16 мая 2001 г. № 383 утвердило перечень продукции, которая облагается НДС с разницы между покупной и продажной стоимостью. Это некоторые виды продуктов, закупаемых у населения: молоко, мясо, яйца, картофель, свекла, семечки, мед, лекарственные растения; а также прочая продукция животноводства: шерсть, шкурки кроликов, перо, пух и т, д. При реализации этих товаров налоговой базой по НДС является не вся выручка от реализации, а только разни­ца между их покупной и продажной стоимостью. При этом налог исчисляется по расчетной ставке 16,67 либо 9,09%.

Согласно Налоговому кодексу РФ таким же образом НДС начисляется и по товарам, приобретенным у индивидуальных предпринимателей.

С 2001 г. согласно ст. 145 НК РФ предприятия и индивидуальные предприниматели с небольшими объемами выручки могут освобождаться от обязанности исчислять и уплачивать НДС. При этом объем выручки за три последовательных календарных месяца не должен превышать 1 000 000 руб. В эту сумму не входят НДС и налог с продаж.

Согласно п. 2 ст. 145 НК РФ такое освобождение не могут получить организации, реализующие подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье.

В соответствии со ст. 149 НК РФ реализация некоторых това­ров и услуг не подлежит или освобождается от налогообложения:

• услуги по сдаче в аренду служебных или жилых помещений иностранным гражданам;

• некоторые виды медицинских товаров отечественного и зарубежного производства;

• услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях;

• продукты питания, непосредственно произведенные студенческими и школьными столовыми;

• услуги по перевозке пассажиров некоторыми видами транс­порта;

• доли в уставном (складочном) капитале;

• работы по строительству объектов социально-культурного или бытового назначения;

• товары, помещенные под таможенный режим магазина бес­пошлинной торговли и т. д

**Учет тары**

Тара - это изделие, обеспечивающее сохранность товаров в процессе их хранения, транспортировки, складирования и т. д. Тара является самостоятельной учетной единицей, отражаемой на счетах бухгалтерского учета. Общий порядок ее учета определен ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»

Тара бывает одноразовой и возвратной (многооборотной).

Одноразовая*–* это тара, которая поставщику не возвращается.

ней относится: бумажная, полиэтиленовая и картонная тара, также мешки бумажные и мешки из других полимерных материалов.

Возвратной является тара, которая должна быть возвращена ;поставщику. К ней относится деревянная (бочки, ящики, кадки), картонная (ящики из гофрированного и плоского склеенного картона), металлическая и пластмассовая (бочки, фляги, ящики, бидоны, корзины) и стеклянная тара (бутылки, банки, бутыли).

Учет тары ведется в натурально-стоимостном выражении. Основной задачей работников бухгалтерии является обеспечение контроля за сохранностью тары, ее оприходованием, хранением, своевременным возвратом поставщикам, тарособирающим орга­низациям или продажей населению.

Расходы по содержанию тары увеличивают издержки пред­приятия, а потери тары уменьшают доход предприятия.

Приемка, оприходование, внутреннее перемещение и возврат тары осуществляются одновременно с товаром на основании одних и тех же документов (товарно-транспортных накладных, счетов-фактур, актов, расходных накладных).

В этих документах тара выделяется отдельно (наименование тары, количество, цена, стоимость).

Принимая тару, материально ответственные лица проверяют соответствие количества фактически поступившей тары указан­ному в документе, ее качество, наличие и правильность марки­ровки, соответствие цен действующим прейскурантам.

Тара, не указанная в документе поставщика, должна быть оп­риходована материально ответственными лицами. При приемке такой тары составляют акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика.

По таре могут быть расходы, потери и доходы.

К расходампо таре, без которых невозможно обойтись, относятся:

• амортизация тары;

• расходы на ремонт тары;

• стоимость тары, списанной из-за естественного износа;

• расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары;

• расходы на очистку и обработку тары;

• другие расходы на тару.

Потерипо таре — это непланируемые расходы, вызванные, как правило, бесхозяйственным отношением к таре. Они учитывают­ся по видам: потери от снижения качества деревянной и картон­ной тары (разница между ценой, по которой оплачена поступив­шая тара, и ценой, по которой принята поставщиками); потери от понижения качества мешков более чем на одну категорию при их сдаче; стоимость разбитой и пришедшей в негодность тары (за вычетом стоимости материалов — гвоздей, древесины и др.).

К доходам по таре относят:

стоимость тары, полученной от поставщиков бесплатно; превышение стоимости тары по сдаточным ценам над стоимостью тары по учетным ценам и др.

Расходы по таре учитываются на счете 44 «Издержки обращения», а потери и доходы — соответственно по дебету и кредиту чета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет ведут по каждому виду расходов, потерь доходов по таре.

Приходуют тару по ценам приобретения, но не выше цен, указанных в прейскурантах.

Отпуск тары оформляется теми же документами, что и отпуск варов.

Тара, используемая многократно, называется **многооборотной.**

На разбитую и пришедшую в негодность тару составляют акт присутствии товароведа в двух экземплярах: первый — руководителю для утверждения, второй — материально ответственному лицу для списания на издержки обращения.

Тара должна возвращаться поставщику (тарособирающей организации) в очищенном и отремонтированном виде, мешкотара — со снижением качества не более чем на одну категорию.

Тару, поступившую без сопроводительных документов или подлежащую не

обязательному возврату, разрешается продавать с оплатой через кассу населению или сторонним организациям с Отнесением разницы в ценах на издержки.

Материально ответственные лица ведут учет тары по количеству и наименованиям тары в товарной книге или на карточках. Залоговую тару, поступившую от поставщиков с товаром, учитывают по поставщикам. Записи о поступлении и выбытии тары; пишутся на основании приходных и расходных документов. Все первичные документы материально ответственные лица сдают в бухгалтерию при товарном отчете.

На оборотной стороне товарного отчета отражается движение аналитического учета тары по наименованиям. Суммовые итоги остатков прихода и расхода тары данного отчета должны быть тождественны соответствующим показателям :о таре на лицевой стороне товарного отчета.

Синтетический учет тары зависит от того, будет ли она использоваться или подлежит сдаче в утиль.

Одноразовая тара учитывается:

• на счете 41 «Товары», если она будет использована;

• на счете 10 «Материалы», если тара будет сдана в утиль. Тара, оприходованная на счете 41, может быть:

• частью товара, в этом случае в документе поставщика она не выделяется отдельной строкой;

• самостоятельным товаром, тогда стоимость тары выделяется отдельной строкой.

Счет 41/3 «Тара под товаром и порожняя» — активный, видов хозяйственных средств, основной, материальный (инвентарный). По его дебету показывается поступление тары, по кредиту — выбытие, списание. Конечное сальдо означает остаток тары на конец отчетного периода.

При продаже тары применяется счет 91 «Прочие доходы и расходы».

При возврате тары поставщику применяется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», так как поставщик выступает в роли покупателя и должен перечислить за нее деньги (это деби­торская задолженность).

**Документальное оформление товарных потерь от боя, лома, порчи товаров**

Бой, лом, порча возникают в результате неправильного хранения, небрежного обращения с товаром, кражи и т. д. Для списания создается комиссия в составе директора предприятия, материально ответственного лица, представителя общественности, а в необходимых случаях и представителя санитарного надзора. Комиссия составляет акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей (форма № ТОРГ-15) в трех экземплярах. В акте указывается состав комиссии, наименование недостающего товара, количество, цена, сумма, причины потерь, дефекты товара, а также возможность его дальнейшего использования (реализовать по ценам фактической реализации, уничтожить, вывезти на свалку, передать на корм скоту и т. д.).

Если товар только частично потерял качество, комиссия уценивает его. В этом случае в акте указывается две цены: до и после уценки, а также сумма уценки.

При оформлении возникающих по тем или иным причинам порчи или потери качество товаров, не подлежащих дальнейшей реализации, применяется акт о списании товаров (форма № ТОРГ-16), который составляется в трех экземплярах и подписывается членами комиссии, уполномоченной на это руководителем организации.

**Переоценка товаров**

В деятельности торгового предприятия нередко возникают ситуации, когда товар необходимо переоценить.

Переоценка-это изменение розничной цены товара в сторону увеличения или уменьшения. Изменение цены товара в сторону уменьшения называется уценкой товара, а в сторону увеличения-дооценкой товара. Как правило, предприятия уценивают товар. Причины могут быть разными:

- товар перестал пользоваться спросом, снизилось потребительские качества товара, порядок отражения операций по уценке товара зависит от их учета, т. е. по покупным или по продажным ценам. Кроме того, порядок отражения в учете зависит и от размера уценки не превышает установленную на товар торговую надбавку, сумма уценки превышает торговую надбавку.

**Инвентаризация товаров и тары**

**Инвентаризация** — это проверка фактического наличия таварно-материальных ценностей и денежных средств и сверка с учетными данными.

Для обеспечения бесперебойной торговли инвентаризация в магазинах с небольшим ассортиментом товаров должна проводиться в нерабочее время.

В магазинах с широким ассортиментом товаров допускается их закрытие, но не более чем на один день в продовольственных магазинах и не более двух дней — в непродовольственных. Без закрытия, рекомендуется проводить инвентаризации в мага­зинах, имеющих секции (отделы), так как их можно закрывать поочередно.

Поскольку розничные предприятия в основном продают то­вары за наличный расчет, инвентаризацию начинают с проверки кассы.

Для определения суммы выручки комиссия снимает показа­ния счетчиков ККМ. Остаток денег на момент инвентаризации по учетным данным определяют по последнему кассовому отче­ту, который предъявляет комиссии кассир со всеми первичными кассовыми документами. Затем подсчитывают фактическую сум­му денежных средств. По итогам проверки кассы составляют акт, в котором выводят результат: «недостача» или «излишки».

Перед началом инвентаризации комиссия обязана опломби­ровать все подсобные помещения. Целесообразно одновременно проводить инвентаризацию в его филиалах (в палатках, киосках и т. д.) торгового предприятия.

 Недостача товаров сверх норм естественной убыли относится материально ответственных лиц. При этом они могут либо признать себя виновными, либо не признать себя виновными. Если материально ответственное лицо признало себя виновным. Сумма недостачи вносится виновным лицом в кассу предприятия или удерживается из заработной платы: Д 50,70 К 73/2. Если работник не признал себя виновным в возникшей недостачи, предприятию необходимо обратиться в суд. После признания виновным по решению суда бухгалтер составит такие же проводки, как и в случае, если сотрудник признал себя виновным. Если же суд не признал работника виновным, составляется проводка: Д 91/2 К 94 — эта сумма уменьшит налогооблагаемую базу.

**Отчетность материально ответственных лиц по материалам и таре**

По движению товаров и тары материально ответственное лицо составляет товарный отчет один раз в срок от 1 до 10 дней. Эти сроки определяются руководителем и главным бухгалтером тор­гового предприятия.

Товарные отчеты составляются в тех ценах, в которых предприятие отражает товары.

В приходнуючасть последователь записываются все приходные документы на поступление товара и тары с указанием даты, номера документа и стоимости оприходованной тары. К приходным документам будут относиться: счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, закупочный акты, акты на переоценку (дооценку), сличительные ведомость по инвентаризации (излишки), накладные на внутреннее перемещение.

В расходнойчасти указывается стоимость реализованных списанных или возвращенных товаров и стоимость тары, возврат щенной поставщикам, проданной населению или сданной тар собирающей организации. К расходным документам относятся квитанция приходного кассового ордера (выручка) на сумму стоимости товаров проданных за наличный расчет, возврат товар! поставщику, списание товаров по актам на бой, лом, порчу; накладная на внутреннее перемещение; акт на переоценку товаре(уценка); сличительная ведомость (недостача).

Записи в приходной части отчета сверяются с документами поставщиков, а если было внутреннее перемещение товаров, то с отчетами других материально ответственных лиц.

Стоимость реализованных товаров товарного отчета сверяем с суммой выручки в кассовом отчете кассира.

Продавцы лотков, тележек и другой мелкой розницы товарные отчеты не составляют. Отпуск товаров им производится по расходно-приходной накладной, составляемой в двух экземпляра (первый — продавцу, второй — магазину).

Выручку они сдают кассу, а остаток нереализованного товара на склад (отдел) магазина.

**УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТНЫХ КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ**

**Задачи учета денежных средств и расчетных кредитных операций**

Все свои свободные как собственные, так и заемные денежные средства организации хранят в банке. В процессе хозяйственной деятельности предприятия постоянно ведут расчеты с поставщиками за полученные от них товарно-материальные ценности, выполненные услуги и работы, с банком — по получению и погашению ссуд, с бюджетом — по ногам и налоговым платежам, с учредителями. Все эти расчеты осуществляются в денежной форме путем безналичных расчетов с расчетного счета, который открывается предприятием, состоящим на хозяйственном расчете и имеющим состоятельный баланс, по месту его нахождения. Выручка предприятия от реализации готовой продукции, то­га, работ и услуг поступает в его кассу, а затем сдается в банк на расчетный счет. Правильная организация расчетов и кредитования, а также денежного обращения имеет важное значение для развития предприятий. Она способствует повышению действенности хозрасчета, финансов и кредита, ускорению оборачиваемости оборотных средств и в конечном итоге улучшению финансового положения предприятия. Важная роль в этом принадлежит бухгалтерскому учету.

Основными задачами бухгалтерского учета денежных средств и расчетов являются:

-контроль за сохранностью денежных средств и ценных бумаг в кассе;

-контроль за соблюдением кассовой и расчетной дисциплины;

 -проверка правильности документального оформления и за­конности хозяйственных операций с денежными средствами, расчетных и кредитных операций, своевременное отражение их в учете;

 -контроль за правильными и своевременными расчетами с бюджетом, внебюджетными фондами, банками и персона­лом;

 -обеспечение своевременного взыскания дебиторской и пога­шения кредиторской задолженности, а также ссуд банка;

 - проверка соблюдения лимита денежных средств в кассах, норм расхода наличных денег из выручки, своевременности и пол­ноты сдачи выручки в банк;

 - инвентаризация денежных средств и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета.

**Учет денежных средств в кассе**

Порядок хранения, документального оформления и учета де­нежных средств в кассе определены Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации. Согласно названному Порядку ведение кассовых операций возлагается на кассира, который несет полную материальную ответственность за со­хранность денежных средств и ценных бумаг. При поступлении на работу кассир должен заполнить обязательство о материаль­ной ответственности или договор и ознакомиться под расписку с правилами ведения кассовых операций.

В кассе торгового предприятия можно хранить денежные средства в пределах лимита, установленного банком по соглашению с руководителем предприятия, для оплаты мелких хозяйственных расходов, обеспечения начала нормальной работы предприятия на следующий день.

Превышение лимита в кассе допускается лишь в течение трех дней в период выплаты заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности и премий. В районах Крайнего Севера превышение лимита в период выплаты заработной платы допускается в течение пяти дней. Всю денежную наличность сверх установленных лимитов три яти я обязаны сдавать в банк. Основным источником поступления денежных средств в кассу предприятия является выручка от реализации готовой продук­та, работ и услуг.

Кроме выручки в кассу поступают деньги с расчетного счета, «пользованные подотчетные суммы от подотчетных лиц, а от материально ответственных лиц в возмещение материального ущерба.

Помещение кассы организации должно быть изолировано, по окончании работы закрывается кассиром на ключ и опечатывается сургучной печатью. Ключи от сейфов и печать хранятся у кассира, а дубликаты ключей в опечатанных кассиром конвертахруководителя предприятия.

В сейфе не разрешается хранить денежные средства и другие ценности, не принадлежащие предприятию.При расчетах с населением наличные деньги принимаются с обязательным применением контрольно-кассовых машин. При этом кассиры обязаны выдавать покупателям (заказчикам) чек, подтверждающий принятие от него наличных средств.

Поступление и выдача денег из кассы оформляются при­ходными кассовыми ордерами (форма № КО-1) и расходными кассовыми ордерами (форма № КО-2), выписываемыми бухгал­терией.

В приходных ордерах указывается, от кого, за что или на что получены деньги, а в расходных ордерах — кому, за что или на что выдаются. В ордерах отмечается, на основании каких рас­порядительных документов они составлены, а также цифрами записывается НДС. Если товар не облагается налогом, пишется «без налога (НДС)».

Получив из бухгалтерии кассовые ордера, кассир проверяет правильность их оформления, наличие и подлинность подписей, а также приложения, перечисленные в ордерах. После этого кас­сир принимает или выдает денежные средства. Лицу, внесшему деньги в кассу, выдается квитанция.

Все приходные и расходные ордера должны учитываться в журнале регистрации приходных и расходных документов (фор­ма №КО-3).

Приходные кассовые ордера подписываются главным бухгал­тером, а после приема денег — и кассиром. Расходные кассовые ордера подписываются руководителем предприятия и главным бухгалтером, а после выдачи денег — и кассиром.

Деньги могут быть выданы из кассы и по другим документам: платежным ведомостям, счетам. На этих документах ставится специальный штамп, заменяющий расходный кассовый ордер.

Кассовые операции регистрируются кассиром в кассовой кни­ге (форма № КО-4), заранее пронумерованной, прошнурованной, скрепленной сургучной печатью и подписями руководителя и главного бухгалтера. Кассовая книга заполняется в двух экземп­лярах под копирку, чернилами.

Кассир подсчитывает в кассовой книге обороты за день и выводит остаток на следующее число. Отрывные листы книги вместе со всеми кассовыми ордерами и прилагаемыми к ним документами кассир сдает ежедневно в конце рабочего дня в бухгалтерию под расписку в кассовой книге. Бухгалтер проверяет правильность ведения кассовой книги, просчитывает итоги оборотов и остатки, ставит подпись.

Допущенные в кассовой книге ошибки исправляются корректурным способом и заверяются подписями кассира и бухгалтера. Затем проверяется содержание и правильность оформления всех сложенных кассовых документов, наличие штампов: в приходных ордерах — «получено», в расходных — «оплачено» с обязательным указанием даты погашения. Полноту и правильность оприходования выручки проверяют по показаниям счетчиков ККМ и сравнивают с записями о реализации товаров и готовой продукции в отчетах материально ответственных лиц. После проверки кассового отчета указываются корреспондирующие счета на кассовом отчете; группируются одинаковые счета и производятся записи в журнал-ордер по счету 50. Указом Президента РФ от 23 мая 1994 г. № 1006 установлено, при несоблюдении условий работы с денежной наличностью, а также порядка ведения кассовых операций предприятиями, учреждениями, организациями и физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, применяются следующие меры финансовой ответственности: за осуществление расчетов наличными денежными средс­твами с другими предприятиями, учреждениями и органи­зациями сверх установленных предельных сумм — штраф в двухкратном размере суммы произведенного платежа; за неоприходование (неполное оприходование) в кассу денеж­ной наличности — штраф в трехкратном размере неоприходо­ванной суммы;

за несоблюдение действующего порядка хранения свободных де­нежных средств, а также за накопление в кассах наличных денег сверх установленных лимитов — штраф в трехкратном размере выявленной сверхлимитной кассовой наличности. На руководителей предприятий, учреждений и организаций указанные нарушения налагаются штрафы в, достигающие 50 минимальных размеров оплаты труда. Рассмотрение дел о наложении штрафов производится налоговыми органами. Суммы штрафов зачисляются в федеральный бюджет.

Следует иметь в виду, что согласно указаниям Банка России от 21 ноября 2001 г. № 1050-У предельный размер расчетов налич­ными между юридическими лицами установлен в размере 60 000 руб. за одну сделку . При этом под термином «одна сделка» понимаются расчеты между юридическими лицами за приобре­таемые товары в один день по одному или нескольким денежным документам в сумме, не превышающей 60 000 руб.

Учет в операционных кассах ведется с помощью ККМ.

Постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998г. № 132 утверждены следующие унифицированные формы по уче­ту операций с применением ККМ: Акт о переводе показаний суммирующих денежных счетчиков на нули и регистрации контрольных счетчиков контрольно-кассовой машины (форма № КМ-1); Акт о снятии показаний счетчиков (форма № КМ-2); Акт о возврате денежных сумм покупателям по неиспользо­ванным кассовым чекам (форма № КМ-3); Журнал кассира-операциониста (форма № КМ-4);Журнал показаний суммирующих счетчиков (форма № КМ-5);Справка-отчет кассира-операциониста (форма № КМ-6) и др.

Первичные документы, составляемые по операциям с приме­нением ККМ, подписываются сторонними лицами, например, представителем налоговых органов или центров технического обслуживания ККМ.

Формы № КМ-4 и № КМ-5 скрепляются подписью налогово­го инспектора только в тот момент, когда торговая организация начинает вести эти документы.

Журнал кассира-операциониста применяется для учета опера­ций по приходу и расходу наличных денег (выручки) по каждой ККМ, а также является контрольно-регистрационным докумен­том показаний счетчика. Журнал должен быть пронумерован, прошнурован, заверен подписями налогового инспектора, руко­водителя и главного бухгалтера торговой организации и скреплен печатью. Все записи в журнале ведутся кассиром-операционистом ежедневно в хронологическом порядке, чернилами или шарико­вой ручкой без помарок. Внесение в журнал исправлений должно оговариваться и заверяться подписями кассира-операциониста, руководителя предприятия и главного бухгалтера.

Справка-отчет кассира-операциониста применяется для со­ставления отчета о показаниях счетчиков ККМ и выручке за рабочий день (смену). Отчет составляется ежедневно в одном экземпляре. Кассир-операционист подписывает его и вместе с выручкой сдает старшему кассиру или руководителю организации, небольшой организации при наличии одной—двух касс касир-операционист сдает деньги непосредственно инкассатору. Сдача денег в банк отражается в отчете. Выручка за рабочий день определяется по показаниям счетчика начало и конец рабочего дня за вычетом сумм, возвращенной покупателям по неиспользованным кассовым чекам. ; Синтетический учет денежных средств в кассе ведется на счете 50это активный счет, счет хозяйственных средств, основной. На дебете данного счета отражается поступление денег и денежных документов, а на кредите — выплата денежных средств выдача денежных документов. Дебетовое сальдо показывает остаток денежных средств и денежных документов.

счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета: 50/1 — «Касса организации»; 50/2 — «Операционная касса»; 050/3 — «Денежные документы» и др.

**Учет денежных средств в пути**

Все предприятия ежедневно сдают выручку от реализации готовой продукции, товаров, работ и услуг в кассы банка налич­ными или через инкассатора. В основном выручку сдают в банк по окончании рабочего дня, а зачисление ее на счет предприятия производится на следующий день, поэтому денежная выручка с момента сдачи ее инкассатору до момента зачисления на счет считается **находящейся в пути.**

В банк кассир сдает выручку по объявлению на взнос наличны­ми, которое состоит из трех частей: собственно объявление, квитан­ция и ордер. Объявление остается банку, квитанция выдается на руки кассиру предприятия, а ордер прилагается к выписке банка.

При сдаче выручки в банк через инкассатора (согласно дого­вор) к сумке с денежной выручкой заполняется препроводитель­ная ведомость в трех экземплярах под копирку: первый экземпляр вкладывается в денежную сумку инкассатора (препроводитель­ная ведомость), второй — дается инкассатору (накладная), третий экземпляр остается у кассира (копия препроводительной ведо­мости). Учет денежных средств в пути ведется на активном счете 57 «Переводы в пути». По дебету счета отражают выручку, сданную в банк, по кредиту - зачисление на счет предприятия. Сальдо ло дебету показывает сумму выручки, еще не зачисленную банком на счет предприятия.

На основании препроводительной ведомости, подтвержда­ющей сдачу выручки, производится запись: Д 57 К 50. При зачислении выручки на счет предприятия делается запись: Д51.52 К 57.

Во время пересчета денег в денежной сумке с выручкой может оказаться недостача или излишек денег. И в этом, и в другом слу­чае обязательно составляется акт. На основании акта банком в кассе предприятия проводится инвентаризация. Если окажется, что в кассе излишек, а в ин­кассаторской сумке была недостача, руководитель предприятия может разрешить сделать зачет. Если разрешения не будет, не­достачу взыскивают с кассира. Излишки денег в сумке относят в доход предприятия: Д 51 К 91/1.

Предприятие может предъявить претензию банку, если банк не зачислит выручку на расчетный счет, при этом составляется бухгалтерская проводка: Д 76/2 К 57.

**Учет денежных документов**

В кассе предприятия, кроме денежных средств, должны хра­ниться денежные документы: почтовые марки, марки государс­твенной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты, путевки и т. д.Денежные документы учитываются в сумме фактических за­трат на приобретение.

К бланкам строгой отчетности относятся: трудовые книжки, вкладные листы к ним, квитанции путевых листов автотранспорта, акции, векселя и другие, учет которых ведется на забалансовом счете 006 «Бланки строгой отчетности».

**Учет денежных средств на расчетном счете**

Хранения денежных средств и ведения безналичных расчетов организациями открывается в банке расчетный счет, порядок открытия которого определен инструкцией банка, учетный счет открывается всеми предприятиями, являются юридическими лицами, независимо от форм собствен­ен. Открытия расчетного счета предприятие представляет в следующие документы: Заявление на открытие расчетного счета, карточки с образцами подписей и оттиском печати, заве­рьте в нотариальной конторе, копии устава и учредительного договора, прошнурован-пронумерованные и заверенные в нотариальной конторе зарегистрировавшем предприятие органе местной власти, **(**Справку о постановке на учет в налоговой инспекции, Фонде социального медицинского страхования)

Расчетный счет — это счет, предназначенный для хранения денежных средств, ценных бумаг и осуществления расчетов. На расчетном счете сосредотачиваются краткосрочные и долгосрочные ссуды, полученные от банка. Расчетному счету банк присваивает определенный номер. Распорядителями кредитов счета являются руководитель и глав-бухгалтер. Основным источником поступления денежных на расчетный счет в организациях является выручка, товары и услуги. С расчетного счета производятся почти все платежи: оплата за товары и материалы, товары поставщику, платежи в бюджет, другим предприятиям за различные услуги, а также полуученые деньги в кассу для выдачи заработной платы, материальной помощи, премий и других выплат работникам организаций. совершаемые операции контролируются банком.

**Учет операций по валютному** **счету**

Министерство финансов РФ приказом от 10 января 2000 г. № 2-н утвердило Положение по бухгалтерскому учету «Учет ак­тивов и обязательств, стоимость которых выражена в иностран­ной валюте» — ПБУ 3/2000. Это Положение устанавливает для организаций, являющихся юридическими лицами, особенности бухгалтерского учета и отражения в бухгалтерской отчетности активов и обязательств, стоимость которых выражена в иност­ранной валюте, связанные с перерасчетом их стоимости в валюту России — рубли.

Валюта — денежный эквивалент товара любой страны. Существуют понятие «национальная валюта», «резервная валю­та», «свободно-конвертируемая валюта».

Под национальной валютой понимают валюту конкретной страны.

Резервная валюта — это валюта других стран из числа наибо­лее устойчивых в экономике. К ним относятся: американский доллар, немецкая марка, швейцарский франк, английский фунт стерлингов и т. д.

Свободно конвертируемая валюта — валюта, которая свободно и неограниченно обменивается на другие виды иностранных валют.

Порядок открытия валютного счета аналогичен порядку от­крытия расчетного счета.

Все операции с иностранной валютой и ценными бумагами в иностранной валюте подразделяются на: текущие валютные опе­рации, валютные операции, связанные с движением капитала.

К текущим валютным операциямотносятся:

• переводы в Российскую Федерацию и из нее иностранной валюты для расчетов по экспорту и импорту товаров, работ, услуг, а также по кредитованию экспортно-импортных опера­ций на срок не более 180 дней;

• получение и предоставление финансовых кредитов на срок не более 180 дней;

• переводы в Россию и из нее процентов, дивидендов, других доходов по вкладам, инвестициям, кредитам, связанным с движением капитала.

К валютным операциям, связанным с движением капитала*,* от­носятся: предоставление и получение финансовых кредитов на срок более 180 дней; инвестиции, т. е. вложения в уставный капитал предприятий с целью извлечения дохода и получения, прав на участия в управлении предприятием; своды в оплату права собственности на здания, сооружения другое имущество, включая землю и ее недра, и иных на недвижимость.

Поступления валютных средств банк зачисляет сначала на транзитный валютный счет, о чем сообщает владельцу счета. Владелец счета производит распределение валюты в установлен­ные сроки и поручает банку произвести обязательную продажу валюты в размере 50% валютной выручки по рыночному курсу рубля, а оставшуюся сумму перечислить на текущий счет.

Порядок продажи валюты устанавливается Центральным банком РФ. Валюта должна быть продана не позднее чем через 14 дней после поступления выручки. За операцию продажи упол­номоченный банк взимает комиссионное вознаграждение.

С момента совершения операции возникают курсовые разни­цы в связи с изменением курса рубля по отношению к иностран­ным валютам.

Курсовая разница — это разность между рублевой оценкой имущества или обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу, котируемому Банком России на дату расчета или дату составления бухгалтер­ской отчетности за отчетный период, и рублевой оценкой этих имуществ и обязательств, исчисленной по курсу, котируемому Банком России на дату принятия их к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или на дату составления бухгалтерской отчет­ности за предыдущий период.

В бухгалтерском учете и отчетности отражается курсовая разница: по операциям по полному или частичному погашению деби­торской задолженности или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс Банка России на дату исполнения обязательств по оплате отличался от его курса на дату Принятия этих задолженностей к бухгалтерско­му учету и отчетности от курса на отчетную дату составления отчетности, по пересчету стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на счетах кредитных организаций, денежных и пла­тежных документов, краткосрочных ценных бумаг и т. д. Курсовая разница отражается в бухгалтерском учете и от­четности в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена бухгалтерская отчетность.

Курсовая разница подлежит зачислению на финансовые ре­зультаты организации как внереализационные доходы или вне­реализационные расходы.

**Учет расчетов с покупателями и заказчиками**

При отгрузке продукции покупателям возникает дебиторская задолженность, которая согласно Плану счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению отражается на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Это счет активный. По дебету данного счета показывается увеличение дебиторской задолженности, а по кредиту — ее уменьшение.

Счет 62 применяется:

• при расчетах с покупателями за сырье, материалы, товары;

• при расчетах с покупателями по приобретенным основным средствам;

• при приобретении товаров в кредит;

• при получении авансов и предварительной оплате за товарно-материальные ценности;

• при покупке векселей;

• при расчетах плановыми платежами.

Учет расчетов с покупателями ведется на основании расчет­ных документов.

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по предъявленному покупателям (заказчи­кам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. Аналитический учет надо построить так, чтобы обеспечить получение данных по:

• покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

• авансам полученным;

• векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил;

• покупателям и заказчикам по неоплаченным в срок расчет­ным документам

**Учет расчетов с учредителями**

Расчетов с учредителями (акционерами акционерного участниками полного товарищества, членами кооператива) по вкладам в уставный (складочный) капитал, выплате доходов (дивидендов) и других ведется на пассивном счете 75 «Расчеты с учредителями».

Этот счет применяют государственные и муниципальные унитарные предприятия для учета всех видов расчетов с уполно­моченными на их создание государственными органами и орга­нами местного самоуправления.

К счету 75 могут быть открыты субсчета: 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал», 75/2 «Расчеты по выплате доходов» и др. При создании акционерного общества по дебету счета 75 записывается сумма задолженности по оплате акций: Д 75/1 К 80.

При фактическом поступлении вкладов учредителей бухгал­терские записи будут следующие: на сумму денежных средств: Д 50,51,52 К 75/1 на сумму материальных ценностей: Д 08,10,15 К 75/1. Если в уставный (складочный) капитал вносятся вклады других организаций, составляют проводку Д 75/1 К 80 — на всю величину уставного капитала, объявленную в учредительных документах. При реализации акций по цене, превышающей номиналь­ную стоимость, сумма разницы относится в кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Счет 75/1 применяется и унитарными предприятиями для учета расчетов с государственным органом или органом мест­ного самоуправления по имуществу, передаваемому на баланс на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (при создании предприятия, пополнении его оборотных средств, изъятии имущества). Бухгалтерские записи такие же, как при учете расчетов по вкладам в уставный капитал.

На субсчете 75/2 «Расчеты по выплате доходов» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по выплате им доходов.

Начисление доходов от участия в организации отражается записью: Д 84 К 75.Начисление и выплата доходов работникам организации, входящим в число его учредителей (участников), учитывается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»: Д 84 К 70.Выплата начисленных доходов отражается проводкой: Д 75 К 50, 51 На сумму удержаний налога на доходы от участия: Д 75 К 68.

Аналитический учет по счету 75 ведется по каждому учреди­телю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами — собс­твенниками акций на предъявителя.

**Инвентаризация расчетов**

Перед составлением годового отчета производится инвентаризация расчетов с банками, бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками организации депонентами и другими дебиторами и кредиторами, которые( заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся) счетах бухгалтерского учета.

Инвентаризационная комиссия также устанавливает правильность и обоснованность числящихся в учете сумм задолженностей по недостачам, хищениям, сумм дебиторской и кредиторской задолженности, сроки их исковой давности, а также правильно расчетов по налогам.

Для оформления результатов инвентаризации расчетов меняется Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (фор ИНВ-17). Акт составляется в двух экземплярах и подпись» ответственными лицами инвентаризационной комиссии на основании выявленных по документам остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах. Один экземпляр акта, передав бухгалтерию, второй остается в комиссии.

По разным видам задолженности при инвентаризации товаров должна быть приложена справка, которая является основанием для составления акта.

**УЧЕТ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ**

**Задачи учета расчетов по оплате труда. Формы оплаты труда**

Заработная плата — это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

Трудовые отношения между работодателем и работником регулируются трудовым договором. Основным документом, регулирующим трудовые отношения, является Трудовой кодекс РФ.

Кроме того, трудовые отношения регулируются внутренними нормативными документами, не противоречащими ТК РФ: разработанными и утвержденными самим предприятием положением об оплате труда, положением о премировании, коллективным договором и т. д.

Заработная плата делится на основную и дополнительную.

К *основной* относится оплата за проработанное время по тарифным ставкам и окладам, сдельным расценкам, доплаты за работу в ночное время, в выходные и праздничные дни, сверхурочные т. д.

*Дополнительная* зарплата начисляется за время, когда работник фактически не работал, но за ним сохранялась заработная плата согласно законодательству: за время трудового отпуска, выполнения государственных и общественных обязанностей, учебного отпуска и т. д.

Источником оплаты труда является фонд оплаты труда. Его состав определен Инструкцией о составе фонда заработной платы и выплат социального характера.

На предприятиях применяются две формы оплаты труда: сдельная, при которой заработок зависит от объема выполненной работы, и повременная, при которой заработок зависит от количества отработанного времени.

*Сдельная* оплаты труда подразделяется на: прямую сдельную— оплата прямо пропорциональна выработке; сдельно-премиальную — когда к оплате за объем выполненных работ добавляется премия за конкретные показатели работы; сдельно - прогрессивную — оплата в пределах норм производится по прямым расценкам, а сверх норм — по повышенным расценкам.

*Повременная* оплаты труда имеет две формы: простая повременная — зарплата находится в прямой зависимости от количества отработанного времени; повременно-премиальная — к заработной плате за отработанное время добавляются премии.

**Учет рабочего времени и норм выработки**

Для расчета заработной платы необходимо знать отработанное рабочее время и выполнение норм выработки (при сдельной формы оплаты труда). Учет явок на работу и использование рабочего времени ведется в табеле форм Т-12 и Т-13.

Форма Т-12 применяется для учета рабочего времени всех категорий работающих. Для отражения использования рабочего времени за каждый день в табеле отведено две строки: одна для условных обозначений видов затрат рабочего времени, другая — для записи количества часов по ним.

При автоматизированной обработке данных применяется форма Т-13.

Условные обозначения отработанного и неотработанного времени представлены на титульном листе формы Т-12, они примется и при заполнении формы Т-13.

Руководитель предприятия приказом назначает лицо, ответственное за ведение табеля.

При сдельной форме оплаты труда для расчета заработной платы необходимо знать объем выполненных работ (выработки). Для этого применяются следующие формы первичных учетных документов, утвержденных законодательством: наряд, маршрутный лист, ведомость учета выработки, акт о приемке выполненных работ и др.

**Порядок оплаты труда**

Порядок расчета заработной платы зависит от формы оплаты труда. При повременной оплате труда работнику установлен должностной оклад, который выплачивается ему полностью, если он отработал все рабочие дни в данном месяце. Если он отработал не все рабочие дни, заработная плата будет ему начислена за фактически отработанное время.

Предприятия могут применять почасовую оплату труда как разновидность повременной оплаты труда. В этом случае заработок работника определяют путем умножения часовой ставки оплаты труда на число фактически отработанных часов. Как правило, так оплачивается труд персонала вспомогательных и обслуживающих подразделений предприятия; лиц, работающих на условиях совместительства; работников кухни на предприятиях общественного питания.

При повременно-премиальной форме оплаты труда работникам дополнительно выплачивается премия, которая, как правило, устанавливается в процентах к заработной плате, начисленной за фактически отработанное время.

При прямой сдельной форме оплаты труда заработок исчисляется за выполненную работу.

При сдельно-премиальной форме оплаты труда работникам дополнительно начисляется премия за выполнение условий и показателей премирования. Размер премии, как правило, устанавливается в процентах к сдельному заработку.

При бригадной сдельной форме оплаты труда заработок всей бригады определяется путем умножения расценки за единицу работы на фактически выполненный объем работ. Затем заработок бригады распределяют между членами бригады. Самым распространенным является способ распределения заработка между членами бригады пропорционально отработанному времени.

На предприятиях торговли и общественного питания возможно определение сдельного заработка в процентах от объема выручки.

В районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях выплачиваются поясные коэффициенты и процентные надбавки. Согласно распоряжению Правительства РФ от 29 января 1992 г. в г. Архангельске размер районного коэффициента установлен 20%, а право на надбавку 50% имеют рабочие и служащие кем работы на Севере пять и более лет. Общая сумма доплат за работу на Севере составляет, таким образом, 70% заработка. Выплата районного коэффициента от продолжительности стажа работы не зависит, а размер процентных надбавок находится в прямой зависимости от стажа работы на Севере — в размере 10% заработка за каждый год работы до достижения 50% заработка.

В соответствии со ст. 11 Закона РФ «О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях» от 19 февраля 1993 г. лицам в возрасте до 30 лет процентные надбавки к заработной плате выплачиваются в полном размере с первого дня работы, если они до поступления на работу прожили на Севере не менее 5 лет, при других условиях молодежи до 30 лет северные надбавки начисляются в размере 10% за каждые шесть месяцев работы.

Предприятия имеют право утверждать положения о премировании и выплате вознаграждений по итогам работы за гол. Премии начисляются за фактически отработанное время в проценте от заработка по окладам или сдельным расценкам.

Вознаграждение по итогам работы за год выплачивается всем работникам предприятия, состоящим в штате и имеющим необходимый стаж работы. Сумма вознаграждения каждого работника зависит от его среднемесячной заработной платы в течение года и стажа непрерывной работы на данном предприятии.

|  |  |
| --- | --- |
| Стаж непрерывной работы на данном предприятии  | Размер вознаграждения к среднемесячной заработной плате  |
| До 1 года  | Вознаграждение не выплачивается  |
| От 1 до 3 лет  | 60%  |
| От 3 до 5 лет  | 70%  |
| От 5 до 10 лет  | 90%  |
| Больше 10 лет  | 100%  |

При стаже 15 лет вознаграждение выплачивается в размере 110% и увеличивается за каждые последующие пять лет работы на 5%.

Возможно увеличение или уменьшение до 50% размера вознаграждения за достижения или упущения в работе.

Полностью или частично лишаются вознаграждения лица, совершившие хищение имущества, нарушившие трудовую дисциплину, допустившие брак и т.п.

**Оплата за работу в выходные, праздничные дни и сверхурочные часы**

Оплата за работу в выходные, праздничные дни и сверхурочные часы регулируется ТК РФ.

Сверхурочной считается работа, выполненная сверх установленной законом продолжительности рабочего дня.

Приповременной форме оплаты труда первые два часа сверхурочной работы оплачиваются не менее чем в полуторном, а последующие часы — не менее чем в двойном размере часовой тарифной ставки за каждый час сверхурочной работы. Компенсация сверхурочных часов отгулом не допускается

При сдельной форме оплаты труда к сдельному заработку доплачивают за каждый из первых двух часов 50%, а за последующие сверхурочные часы — 100% повременной ставки.

При суммированном учете рабочего времени доплата за время, не превышающее двух часов, умноженное на число рабочих дней в данном месяце по календарю, производится в полуторном размере, а остальные сверхурочные часы — в двойном размере.

Доплаты за сверхурочное время начисляются на основании оформленных в установленном порядке списков лиц, работавших сверхурочно.

С согласия работника денежная компенсация может быть заменена отгулом.

Работа в сверхурочное время оформляется нарядами, табелями учета рабочего времени, справками-расчетами бухгалтерии.

Работа в выходные дни оплачивается не менее чем в двойном размере или за нее предоставляется другой день отдыха.

**Порядок оплаты за дни очередного отпуска**. **Выплата компенсаций и выходного пособия**

Ежегодный основной оплачиваемый отпуск предоставляется работникам продолжительностью не менее 28 календарных дней.

Отпуск за первый год работы предоставляется по истечении шести месяцев непрерывной работы изданном предприятии.

Отпуск за второй и последующие годы работы может предоставляться в любое время года в соответствии с очередностью отпусков. Кроме того, отдельным категориям работников, а также работникам, проживающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, предоставляется дополнительный отпуск, количество дней которого определяется действующим законодательством.

Заработную плату за очередной отпуск рассчитывают на основе среднего заработка. Порядок расчета среднего заработка установлен постановлением Министерства труда и социального развития РФ.

Для исчисления среднего заработка расчетным периодом являются три календарных месяца (с 1-го до 1-го числа) до начала отпуска.

Для оплаты отпуска, установленного в рабочих днях, заработная плата, начисленная в расчетном периоде, делится на количество дней этого периода по календарю шестидневной недели и умножается на число рабочих дней отпуска (ст. 139 ТК РФ).

Для оплаты отпуска в календарных днях заработная плата, начисленная в расчетном периоде, делится на три и на 29,6 (среднемесячное число календарных дней) и умножается на количество календарных дней отпуска.

При повышении в организации размеров оплаты труда выплаты, учитываемые в расчетном периоде при исчислении среднего заработка, увеличиваются на коэффициент повышения тарифных ставок, должностных окладов, денежного вознаграждения.

Если работник в расчетном периоде и до расчетного периода не имел отработанных дней или заработка в данной организации, средний заработок определяется исходя из суммы начисленной заработной платы, должностного вознаграждения за фактически проработанные дни до наступления события.

В случае когда работник в расчетном периоде и до наступления отпуска не имел отработанных дней и заработка в данной нации, средний заработок определяется из тарифной ставки установленного ему разряда, должностного оклада, денежного вознаграждения.

Согласно статьи 126 ТК РФ часть отпуска, превышающая 28 календарных дней, по письменному заявлению работника может быть заменена денежной компенсацией. С компенсации за неиспользованный отпуск удерживается налог на доходы физических лиц, но на нее не начисляется единый социальный налог

Работнику организации, уволенному в связи с сокращением численности или штата, выплачивается выходное пособие в размере среднего месячного заработка. Кроме того, за ним сохраняется средняя заработная плата на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения, а в порядке исключения — в течение трех месяцев по решению органов трудоустройства, если работник в течение двух недель после увольнения обратился в этот орган и не был им трудоустроен. Выходное пособие и сохраняемый средний заработок выплачиваются по прежнему месту работы в дни выдачи на данном предприятии заработной платы, причем для получения среднего заработка за третий месяц уволенный работник должен предоставить в бухгалтерию справку из службы занятости о своем трудоустройстве.

Сокращенному работнику помимо выходного пособия выплачивается компенсация за неиспользованный отпуск.

**Учет единого социального налога. Расчет пособия по временной нетрудоспособности**

С 1 января 2001 г. введен единый социальный налог (ЕСН). Порядок его начисления и уплаты определены в гл. 24 НК. РФ.

Плательщиками единого социального налога являются все работодатели, производящие выплаты наемным работникам. Организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на уплату налога на вмененный доход для определенных деятельности, не являются плательщиками единого социального налога.

Единый социальный налог рассчитывается ежемесячно нарастающим итогом с начала года отдельно по каждому работнику. Налоговым периодом по ЕСН является календарный год.

Порядок определения налоговой базы по единому социальномуналогу приведен в ст. 237 НК РФ. В налоговую базу включаются доходы как в денежной, так и в натуральной форме, работодатель начисляет работникам. Также в налоговую базу включается стоимость предоставленных работникам материальных, социальных и иных благ. Кроме того, в налоговую базу включаются дополнительные материальные выгоды, которые работник или члены его семьи получают за счет работодателей. К таким дополнительным материальным выгодам, в частности, относятся:

- выгода от оплаты (полностью или частично) работодателем товаров (работ, услуг), например, коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения, в интересах работника;

- выгода от приобретения работником у работодателя товаров (работ, услуг) по ценам более низким по сравнению с ценами, которые обычно устанавливают продавцы этих товаров (работ, услуг);

- выгода в виде экономии на процентах, если процент за пользование заемными средствами, которые работник получает от работодателя, меньше 3/4 ставки рефинансирования (по займом, полученным в рублях) или меньше *9%* годовых (по займам, полученным в иностранной валюте);

- выгода, получаемая работником в виде суммы страховых взносов по договорам добровольного страхования в случаях, когда эти взносы (полностью или частично) вносит работодатель (за исключением суммы страховых платежей, которые выплачивает организация по договорам добровольного страхования своих работников за счет средств, оставшихся в ее распоряжении после уплаты налога на доходы организаций).

Порядок исчисления и уплаты ЕСН налогоплателыциками - работодателями приведен в ст. 243 НК РФ. Согласно этой статье работодатели ежемесячно обязаны вносить авансовые платежи по налогу перед тем, как получать в банке средства для выплаты гной платы работникам. Чтобы получить в банке наличные деньги для выдачи заработной платы, организации должны предъявить платежные поручения на перечисление налога. По каждому работнику организации рассчитывают сумму налога, зачисляемую в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный и территориальные фонды обязательного медицинского страхования.

Кроме единого социального налога организации уплачивают страховые взносы от несчастных случаев на производстве и провальных заболеваний, которые установлены Федеральным законом от 24 июля 1998 г. № 125 — ФЗ в размере 0,2% заработной.

Общий перечень выплат, которые не облагаются единым социальнымналогом, указан в ст. 238 НК РФ.

Размер пособия при общем заболевании зависит от непрерывности стажа работы: до 5 лет — 60 *%* заработка; от 5 до 8 лет - 80 и свыше 8 лет — 100% заработка.

В районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях пособие выплачивается в размере 100% независимо от непрерывности стажа. Кроме того, пособие в размере 100% выплачивается:

• вследствие трудового увечья или профессионального заболевания;

- работающим инвалидам ВОВ и другим инвалидам, приравненным в отношении льгот к инвалидам ВОВ;

- лицам, имеющим на своем иждивении трех и более детей, не достигших 16 лет (а учащихся — 18 лет);

- по беременности и родам.

При сдельной форме оплаты труда пособие рассчитывают на основе заработной платы и числа отработанных дней за последние два календарных месяца, предшествующих месяцу, в котором наступила нетрудоспособность. К заработку каждого из этих двух месяцев прибавляют среднемесячную сумму вознаграждений за прошлый год. Если работник в каждом из этих месяцев или в них проработал не все дни, среднемесячная сумма вознаграждений рассчитывается пропорционально отработанному времени. Затем определяется средняя зарплата в день (зарплата за 2 месяца + 2/12 вознаграждений за прошлый год, деленное на число рабочих дней за эти два месяца).

После этого определяется пособие в день (средняя зарплата в день х процент пособия в день : 100).

Пособие за дни болезни определяется путем умножения пособия на число рабочих дней нетрудоспособности.

**Удержания из заработной платы. Порядок расчета и удержания налога на доходы физических лиц.Налоговая карточка**

Из заработной платы работников производятся удержания. По характеру они подразделяются на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе организации.

К.числу *обязательных удержаний* относятся налог на доходы физических лиц, удержания по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц. *К удержаниям по инициативе организации* относят: удержания за причиненный материальный ущерб, своевременно не возвращенные подотчетные суммы, своевременно не погашенные беспроцентные ссуды и др.

Порядок удержания налога на доходы физических лиц опре­делен в гл. 23 НК РФ.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им в денежной и в натуральной формах, а также доходы в виде материальной выгоды.

К доходам от источников в Российской Федерации (ст. 208 НК) относятся:

- вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу;

- дивиденды и проценты, полученные от российской организации и индивидуальных предпринимателей и от иностранных организаций в связи с деятельностью ее постоянного представительства в Российской Федерации;

- доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества, находящегося в Российской Федерации;

- доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося Российской Федерации, и др.;

- иного имущества, находящегося в Российской Федерации и принадлежащего физическому лицу, и др.

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме в частности, относятся:

- оплата (полностью или частично) за него организациями или (индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

- оплата труда в натуральной форме и др.

Доходом налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, являются:

- материальная выгода, полученная от экономии на процентах (за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей;

- материальная выгода, полученная от приобретения ценных од и др.

Не подлежат налогообложению следующие виды доходов физических лиц:

- государственные пособия (за исключением пособий по временной нетрудоспособности), пособия по безработице, беременности и родам;

- государственные пенсии, назначаемые в порядке, установленном действующим законодательством;

- все виды установленных действующим законодательством компенсационных выплат, связанных с:

возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья,

увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск, и др.;

• алименты, получаемые налогоплательщиками;

• суммы единовременной материальной помощи, оказываемой: налогоплательщика в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством;

работодателями членам семьи умершего работника или работнику в связи со смертью члена (членов) его семьи;

• стипендии учащихся, студентов, аспирантов;

• доходы, не превышающие 2000 руб., полученные по каждому из следующих оснований за налоговый период: стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей; суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту и др.

При определении налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение налоговых вычетов и льгот. Вычеты (суммы, которые вычитаются из дохода, т. е. не облагаются налогом) подразделяются на четыре вида: стандартные, социальные, имущественные и профессиональные. Из них только стандартные предоставляются бухгалтерией по месту работы, остальные — налоговой инспекцией по декларации по истечении налогового периода.

*Стандартные —* это вычеты, которые будут производиться из заработной платы. Их размер составляет:

1. 3000 руб. за каждый месяц налогового периода распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС;

инвалидов Великой Отечественной войны;

инвалидов из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II, III групп вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, Российской Федерации или при исполнении иных обязанностей военной службы и др. (ст. 218 НК. РФ);

2. 500 руб. за каждый месяц налогового периода; распространяется на следующие категории налогоплательщиков:

Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, а также лиц, награжденных орденом Славы трех степеней; инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп и др.

3. 400 руб. за каждый месяц — на каждого работника до достижения им дохода 20000 руб. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 20000 руб., данный налоговый вычет не применяется.

4. 600 руб. за каждый месяц налогового периода; распространяется на каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых находится ребенок, и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысил 40000 руб. Начиная с месяца, в котором указанныйдоход превысил 40000 руб., налоговый вычет не применяется.

Налоговый вычет расходов на содержание ребенка (детей) производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося дневной формы обучения, аспиранта, ординатора, студента, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и супругов, опекунов, попечителей.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителямналоговый вычет производится в двойном размере.

Социальные налоговые вычеты предоставляются только по декларации, поданной в налоговую инспекцию. Предусмотрены следующие виды социальных вычетов:

1. В сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели в виде помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и социального обеспечения, частично или полностью финансируемых из средств соответствующих бюджетов, а также физкультурно-спортивным организациям, образовательным и дошкольным учреждениям — фактически произведенных расходов, но не более 25% суммы дохода, полученного в налоговом периоде.

2.В сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом за свое обучение в образовательных учреждениях, — в размере фактически произведенных расходов на обучение, но не более 5000 руб., а также в сумме, уплаченной налогоплательщиком - родителем за обучение своих детей в возрасте до 24 лет на дневной форме обучения в образовательных учреждениях, — в фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 25000 руб. на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей.

3. В сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде услуги по лечению, предоставленные ему медицинским учреждением Российской Федерации, а также уплаченной им за услуги по лечению супруга (супруги), своих родителей и своих детей в возрасте до 18 лет в медицинских учреждениях Российской Федерации. Общая сумма этого социального вычета не может превышать 25000 руб.

*Имущественные* налоговые вычеты предоставляются только по декларации, поданной в налоговую инспекцию. Предусмотрены следующие виды имущественных вычетов:

1. По доходам от продажи жилых домов, квартир, дач, садовых домиков или земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика менее пяти лет, но не превышающих в целом 1 000000 руб., а также в сумме, полученной в налоговом периоде от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее трех лет, но не превышающей 125 000 руб. При продаже жилых домов, квартир, дач, садовых домиков и земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика пять и более лет, а также иного имущества находившегося в собственности налогоплательщика три года и более, имущественный налоговый вычет предоставляется в сумме, полученной налогоплательщиком при продаже указанного имущества.

2. В сумме, израсходованной налогоплательщиком на новое строительство, приобретение жилого дома или квартиры в размере фактически произведенных расходов, а также в сумме, направленной на погашение процентов по ипотечным банковским кредитам. Общий размер вычета — до 600000 руб. без учета сумм, направленных на погашение процентов по, кредитам. Этот вычет предоставляется налогоплательщику е даты регистрации права собственности на жилой объект.

*Профессиональные* вычеты предоставляются в сумме расходов, связанных с извлечением дохода предпринимателями, а также гражданами по договорам гражданско-правового характера, в том числе за произведения науки, литературы и искусства.

Налоговая ставка на доходы физических лиц установлена в размере 13%.

Налоговая ставка в размере 35% установлена в отношения следующих доходов:

• выигрышей, выплачиваемых организаторами лотерей, тотализаторов и других, основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов);

• стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ, услуг, в части превышения сумм 2000 руб.в год;

- страховых выплат по договорам добровольного страхования жизни в части превышения размеров сумм страховых взносов, увеличенных на ставку рефинансирования Центрального банка РФ на момент заключения договоров;

- процентных доходов в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из 3/4 ставки рефинансирования Центрального банка РФ по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иностранной валюте;

- суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных средств (в тех случаях, когда беспроцентная или ссуда под процент ниже, чем 3/4 ставки рефинансирования Центрального банка РФ).

Налоговая ставка в размере 30% установлена в отношении получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

Сумма налога определяется в полных руб.. Сумма налога менее 50 коп. отбрасывается, а 50 коп. и более округляются до полного рубля.

Как отмечалось, из зарплаты могут производиться удержания: алименты, в возмещение причиненного ущерба и т. д.

Удержание алиментов на содержание несовершеннолетних поводится со всех видов заработной платы и дополнительного вознаграждения как по основному месту работы, так по совместительству, которую получают родители в и натуральной форме; со всех видов пенсий; со стипендий, выплачиваемых обучающимися в образовательных учреждениях; с пособий по безработице; пособий по временной нетрудоспособности, в том числе по беременности и родам; с доходов по акциям; с сумм материальной помощи (кроме материальной помощи, оказываемой гражданам в связи со стихийным бедствием, пожаром, хищением имущества и т. п.).

Взыскание алиментов с сумм заработной платы и иного дохода, причитающихся лицу, уплачивающему алименты, производится после удержания из этой заработной платы и иного дохода налогов в соответствии с налоговым законодательством.

Поступившие на предприятие исполнительные документы для взыскания алиментов регистрируются и не позднее следующего дня после их поступления передаются в бухгалтерию под расписку ответственному лицу. В бухгалтерии эти документы регистрируют в специальном журнале и хранят как бланки строгой отчетности наравне с ценными бумагами.

Администрация организации вправе требовать от работника возмещения причиненного ущерба в размере прямого действительного ущерба, но не более его среднего месячного заработка. Распоряжение администрации должно быть сделано не позднее двух недель со дня обнаружения причиненного ущерба. Если работник не согласен с вычетом или его размером, трудовой спор по заявлению работника рассматривается в порядке, предусмотренном законодательством.

В остальных случаях возмещение ущерба производится путем предъявления администрацией иска в судебные органы.

Заработная плата, излишне выплаченная работнику администрацией, не может быть с него взыскана, за исключением случаев счетной ошибки.

Не допускаются удержания из выходного пособия, компенсационных и иных выплат, на которые согласно законодательству не обращается взыскание.

Прикаждой выплате заработной платы общий размер всех удержаний не может превышать 20%, а в случаях, особо предусмотренных законодательством, — 50% заработной платы, причитающейся к выплате работнику.

Это ограничения не распространяются на удержание из заработной платы при отбывании исправительных работ и при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей.

С 1 января 2001 г. все организации должны вести учет доходов и налога на доходы физических лиц в налоговой карточке по форме № 1-НДФЛ, утвержденной приказом Министерства, по налогом и сборам РФ от I ноября 2000 г..

Обязанность организаций вести учет доходов, полученных от них физическими лицами в отчетном периоде по форме № 1-НДФЛ, установлена ст. 230 НК РФ. Налоговая карточка является первичным документом налогового учета и состоит из восьми разделов.

Налоговая карточка ведется отдельно по каждому налогоплательщику и содержит информацию, которая необходима для правильного исчисления налога на доходы физических лиц. В ней указываются, за какой налоговый период она заполняется, данные о доходах, выплаченных их получателю, суммах предоставляемых ему налоговых вычетов и льгот, а также о суммах начисленного и удержанного налога.

В налоговой карточке не указываются доходы, выплаченные индивидуальным предпринимателям за приобретенные у них товаров (услуги, работы), если они предъявили налоговому агенту документы, подтверждающие их государственную регистрацию в качестве предпринимателей без образования юридического лица.

**Документальное оформление выплаты заработной платы. Депонированная заработная плата**

Заработная плата согласно действующему законодательству выплачивается не реже чем каждые полмесяца. Заработная плата за отпуск выплачивается не позднее чем за один день до начала отпуска.

Для расчета и выдачи заработной платы применяется расчетно-платежная ведомость. В ней указан расчет заработной платы и сумма к выдаче.

Заработная плата выдается по платежным ведомостям (форма Т-53), в которых указывают фамилию, имя, отчество работника и сумму к выдаче. На лицевой стороне платежной ведомости делается разрешительная надпись руководителя организации на выдачу заработной платы. Все платежные ведомости подлежат регистрации нарастающим итогом с начала года. Их подписывают руководитель организации и главный бухгалтер, после чего передают кассиру для исполнения.

Заработная плата выдается в установленные по согласованию с банком дни. Срок выдачи заработной платы — три дня, в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях — пять дней.

**Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда**

Синтетический учет расчетов по заработной плате ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета 70 отражается начисление заработной платы, по дебету — удержания из заработной платы и ее выплата.

Сальдо по кредиту счета 70 показывает сумму начисленной, но не выданной заработной платы и представляет собой переходящую задолженность по оплате труда за вторую половину месяца или в целом за месяц, погашаемую в первых числах следующего месяца.

Аналитический учет расчетов по оплате труда ведется в бухгалтерии на лицевых счетах по формам Т-54 и Т-54-а, утвержденным постановлением Госкомстата России от 29 декабря 2000 г. №136.

Лицевой счет открывается на каждого работника, в нем ведется расчет заработной платы работнику в течение года и суммы к выдаче. На небольших предприятиях аналитический учет расчетов по оплате труда ведется в специальной книге, имеющей вид сброшюрованных расчет но-платежных ведомостей, где отражается расчет заработной платы всем работникам в течение года. Лицевые счета (книги) заполняются ежемесячно.

**УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ, АКИТИВОВ, МАЛОЦЕННЫХ, БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ И МАТЕРИАЛОВ**

**Задачи учета основных средств. Их классификация и оценка**

К *основным средствам* относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструменты, рабочий, продуктивными племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и др.

Кроме этого в состав основных средств входят капитальные вложения в арендованное имущество, земельные участки и объекты природопользования, а также средства, направленные на коренное улучшение земель.

Задачи бухгалтерского учета основных средств состоят в следующем:

• контроль за сохранностью и эффективным использованием;

• правильное документальное оформление поступления, списания, выбытия;

• правильное начисление и отражение в учете амортизации износа;

• правильное отражение затрат по ремонту основных средств.

Основные средства классифицируются по следующим показателям: по отраслям хозяйства (промышленность, строительство, транспорт, торговля и т. д.), по назначению (производственные, непроизводственные), по использованию (действующие, недействующие), по видам (здания, сооружения, транспортные средства, хозяйственный инвентарь и т. д.). правильного учета основных средств большое значение имеет оценка, которая может быть первоначальной, остаточной, восстановительной .

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

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

Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации. Ее изменение допускается лишь в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого перерасчета по рыночным ценам с документальным подтверждением.

При принятии решения о переоценке следует учитывать, что в последующем такие основные средства переоцениваются регулярно, чтобы их стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем перерасчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

**Восстановительная стоимость** — это стоимость воспроизводства ранее созданных основных средств в современных условиях. Она определяется при переоценке основных средств, проводимой путем индексации для приведения их стоимости в соответствие с действующими ценами и условиями воспроизводства.

**Остаточная стоимость—** это стоимость основных средств по первоначальной (восстановительной) оценке за вычетом амортизации.

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект. **Инвентарный объект—** устройство, предмет или комплекс предметов, предназначенные для выполнения определенных самостоятельных функций. Каждому инвентарному объекту присваивается инвентарный номер, который прикрепляется в виде металлического жетона или наносится краской. Инвентарный номер сохраняется, как правило, за объектом на весь период его нахождения на данном предприятии (в организации).

На каждый объект или группу однотипных предметов, приобретенных одновременно, открываются типовые инвентарные карточки (форма № ОС-6). В карточках указывается техническая характеристика: наименование, год изготовления и приобретения, завод-изготовитель, инвентарный номер, первоначальная стоимость, износ, сведения о проведенных капитальных ремонтах, перемещениях и выбытии. Инвентарные карточки регистрируются в описях типовой формы, которые ведутся в бухгалтерии.

На основные средства, принятые в аренду, в бухгалтерии предприятия-арендатора инвентарные карточки не открываются, но к акту (накладной) приемки-передачи арендодатель прилагает копию инвентарной карточки.

**Документальное оформление и учет поступления основных средств. Учет НДС по основным средствам**

Основным документом, определяющим организацию бухгалтерского учета, является ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Основные средства поступают в результате взноса учредителей, аренды, покупки, постройки, безвозмездного получения от других организаций, при оприходовании выявленных при инвентаризации неучтенных основных средств.

При поступлении основных средств (в зависимости от источника поступления) могут быть использованы следующие унифицированные учетные формы:

1. Акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1) — применяется для зачисления в состав основных средств отдельных объектов поступивших путем:

-внесения учредителями в счет их вкладов в уставный капитал;

-приобретения за плату у других организаций;

-получения от других организаций и лиц в безвозмездное пользование;

-поступления по акту дарения;

-передачи в обмен на другое имущество.

Эта форма также составляется при внутреннем перемещении основных средств и их выбытии.

При приемке основных средств акт (накладная) составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект, при внутреннем перемещении — в двух экземплярах. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передается в бухгалтерию» второй — структурному подразделению — сдатчику.

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая руководителем организации.

На каждый объект групп основных средств открывается инвентарная карточка (форма № ОС-6), в которой записываются основные качественные и количественные показатели объекта, а также относящиеся к нему важнейшие приспособления и принадлежности. В организациях, имеющих ограниченное количество объектов основных средств, допускается ведение пообъектного учета основных средств не в карточке формы № ОС-6, а в инвентарной книге учета основных средств. Решение о ведении учета на инвентарных карточках или в инвентарных книгах находится в компетенции руководителя организации и должно быть отражено в учетной политике организации. Реквизиты книги такие же, что и в инвентарных карточках.

2. Акт о приемке оборудования (форма № ОС-14) – составляется при поступлении на склад оборудования в двух экземплярах и подписывается приемной комиссией.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счета 01 «Основные средства». Данный счет активный, предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

3. Акт формы № ОС-3 — составляется при приемке-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств.

Аналитический учет по счету 01 ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств.

Основные средства, полученные безвозмездно учитываются по рыночной стоимости. Сначала эту стоимость включают в состав доходов будущих периодов организации и относят на счет 98 «Доходы будущих периодов», а затем, по мере начисления амортизации, соответствующие суммы списывают со счета 98 в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При поступлении основных средств в обмен на другое имущество первоначальная стоимость равна цене имущества, которое было передано взамен. Разница между стоимостью полученных переданных ценностей отражается как внереализационные доходы и расходы.

**Документальное оформление и учет выбытия основных средств**

Основные средства выбывают в результате продажи, безвозмездной передачи, аренды, списания, передачи, в качестве вклада уставный капитал других предприятий, ликвидации вследствие стихийных бедствий, а также вследствие морального и физического износа. Основными документами при выбытии основных средств являются:

1. Акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1) — составляется при выбытии основных средств в результате продажи или передачи другим организациям в одном экземпляре.

2. Акт на списание основных средств (форма № ОС-4) - применяется при выбытии основных средств по причине износа, порчи, ликвидации вследствие аварии, стихийного бедствия.

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

Акты должны содержать определенные характеристики объекта: год изготовления или постройки, дату принятия к бухгалтерскому учету, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальную (восстановительную) стоимость, сумму начисленной амортизации, количество проведенных ремонтов, причины выбытия и др.

Для списания основных средств руководителем организации создается комиссия, в состав которой включаются те должностные лица, обязанности которых связаны с эксплуатацией основных средств или с экономическим обоснованием принимаемых в управленческих решений, — инженеры, экономисты, лица, ответственные за сохранность основных средств.

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) счету 01 может открываться субсчет «Выбытие основных средств. В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма накопленной амортизации.

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, выручка от продажи принимаете бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве операционных доходов и расходов.

Отрицательный результат при безвозмездной передаче основных средств не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

**Учет амортизации основных средств**

Стоимость объектов основных средств погашается путем начисления амортизации.

**Амортизация** — экономический механизм постепенного переноса стоимости основных средств на готовый продукт и накопления денежного фонда для замены изношенных объектов.

По объектам жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.), объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки), а также продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста, стоимость не погашается, т. е. амортизация не начисляется. По указанным объектам основных средств и объектам основных средств некоммерческих организаций износ начисляется в конце отчетного года по установленным нормам амортизационных отчислений. Изменение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете.

Также не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Объекты основных средств стоимостью не более 2000 руб. за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и другие издания разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Амортизация объектов основных средств начисляется одним из следующих способов:

• линейным;

• уменьшаемого остатка;

• списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования;

• списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

По группе однородных объектов основных средств амортизация начисляется в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу, одним из выбранных способов.

При *линейном способе* годовая сумма амортизационных отчислений определяется на основе первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо его списания с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизации не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта продолжительностью не более 12 месяцев.

По объектам основных средств амортизация начисляется независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете периода, к которому она относится.

Начисленная амортизация по объектам основных средств отражается в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на счете 02 «Амортизация основных средств». При бухгалтерии делается следующая запись: Д 44, 20, 25, 26, 23 К 02.

*При способе уменьшаемого остатка* амортизация начисляется из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной на основе срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством Российской Федерации.

При *способе списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования* начисление амортизации производится исходя из первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, остающихся до концасрока полезного использования объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет полезного использования объекта. При *способе списания стоимости пропорционально объему продукции* (работ) амортизация начисляется исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования данного объекта основных средств.

По основным средствам, используемым в организации с сезонным характером производства, годовая сумма амортизации начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

**Учет ремонта основных средств**

Для поддержания основных средств в нормальном состоянии их периодически ремонтируют. В зависимости от сложности рабом различают текущий и капитальный ремонт основных средств.

*Текущий ремонт* связан с заменой неосновных деталей, частей узлов объекта, с поддержанием основных средств в нормально санитарном состоянии (побелка, покраска и т. д.).

*Капитальный ремонт* связан с заменой основных деталей и частей объекта (перекладка фундамента, ремонт кровли, смена секций отопительных приборов и др.).

Ремонт основных средств может осуществляться хозяйственным способом (силами самого предприятия) или подрядным способом (силами сторонних организаций). В обоих случаях на каждый ремонтируемый объект составляют ведомость дефектов, в которой указывают работы, подлежащие выполнению, сроки начала и окончания ремонта, намечаемые к замене детали, сметную стоимость ремонта.

Затраты по ремонту основных средств относят на расходы организации в периоде, в котором они произведены.

Учет ремонта основных средств зависит от принятой предприятием учетной политики.

*1-й вариант.* В организации создается резерв для списания затрат по ремонту основных средств. Размер резерва определяется как одна двенадцатая годовой предполагаемой суммы на ремонт. Учет резерва ведется на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Счет пассивный, образование резерва отражается по кредиту, а использование — по дебету.

*2-й вариант*. Равномерное распределение затрат на ремонт основных средств с использованием счета 97 «Расходы будущих периодов».

**Переоценка основных средств и учет этих операций. Инвентаризация основных средств и отражение в учете ее результатов**

Изменение первоначальной стоимости основных средств может быть при их переоценке.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет прибылей и убытков в качестве операционных расходов, относится на счет прибылей и убытков отчетного периода в качестве дохода.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет прибылей и убытков в качестве расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет прибылей и убытков в качестве операционного расхода.

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

Порядок проведения инвентаризации основных средств и дата ее проведения определяются руководителем организации за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

- при смене материально ответственного лица;

- выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Инвентаризацию проводит рабочая комиссия, создаваемая приказом по организации. До начала инвентаризации проверяют данные бухгалтерского учета о наличии и техническом состоянии всех основных средств (инвентарные карточки, инвентарные книги, наличие и состояние технических паспортов ), а также документы на основные средства, сданные или принятые в аренду. По результатам проверки вносят необходимые изменения в учетные записи и после этого начинают инвентаризацию. При этом члены комиссии осматривают объекты в натуре и записывают в инвентаризационную опись (форма № ИНВ-1), на основании которой составляется сличительная ведомость.

Основные средства, не числящиеся в учете и выявленные в процессе инвентаризации, должны быть оприходованы по рыночной стоимости на дату ее проведения. Недостача основных списывается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них убытков, убытки списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или на увеличение расходов — у некоммерческой организации.

**Учет арендных операций**

**Аренда** — предоставление имущества одной стороной (арендодателем) во временное владение или пользование за определенную (арендную) плату другой стороне (арендатору) на основании договора аренды. В договоре аренды предусматриваются вид и стоимость передаваемых средств, сроки аренды, размер арендной платы, обязанности сторон по ремонту и восстановлению арендованных средств и др.

Различают текущую (простую) аренду и аренду, с выкупом (финансовую аренду), или лизинг.

Объектами арендных сделок, как правило, служат дорогостоящие виды машин и оборудования, ЭВМ, производственные комплексы, здания, складские помещения и т. п.

При *текущей* аренде средства передаются арендатору во временное пользование или владение, но право собственности на них остается за арендодателем. Передача объектов в аренду оформляется приеме-сдаточными актами, на основании которых арендодатель делает отметку в инвентарной карточке учета основных средств. Арендодатель как собственник основных средств начисляет амортизацию по сданным в аренду основным средствам. Износ возмещается арендодателю из арендной платы, поэтому в затраты не включается. Арендная плата определяется расчетным путем и должна покрывать амортизацию основных средств, затраты на их ремонт, уплату НДС, а также обеспечивать получение дохода от сдачи имущества в аренду.

По окончании срока аренды, после возврата арендатором основных средств, арендодатель делает отметки в инвентарной карточке. Учет основных средств, сданных в аренду, арендодатель ведет на забалансовом счете 011 «Основные средства, сданные в аренду». Этот счет предназначен для обобщения информации о наличии и движении объектов основных средств, сданных в аренду, если по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя).

При текущей аренде переход арендованных основных средств в собственность арендатора не предусматривается. Арендатор ведет учет арендованных основных средств на забалансовом 001 «Арендованные основные средства». Арендная плата учитывается у арендатора в составе затрат. Если по условиям договора арендная плата начисляется вперед, она отражается на 97 «Расходы будущих периодов», а с этого счета ежемесячно списывается на затраты. Если согласно договору арендатор проводит ремонт арендованных основных средств, расходы на ремонт отражаются на счетах по учету затрат (20,25,26,44). Если ремонт ведет арендатор за счет арендодателя, то на сумму затрат уменьшается арендная плата.

В условиях рыночной экономики арендные отношения оформляются в виде лизинга, или лизинговой сделки (операции).

Лизинг — форма долгосрочной аренды, связанная с передачей в пользование основных средств, оборудования, транспортных и другого имущества.

Субъектами лизинговой операции являются изготовитель имущества, арендатор (лизингополучатель) и лизинговый посредник (лизингодатель). Им может быть банк или иная организация. Лизингодатель выкупает имущество у изготовителя по указанию лизингополучателя, становясь его собственником, и перед имущество лизингополучателю в аренду.

Учет операций по договору лизинга ведется в соответствии со следующими нормативными документами:

Федеральный закон «О лизинге» от 29 октября 1998 г № 164-ФЗ [25].

Приказ Министерства финансов РФ «06 отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга» от 17 февраля 1997 г. №15 [52].

**Учет нематериальных активов**

Учет нематериальных активов регулируется ПБУ 14/2000 г «Учет нематериальных активов». *.*

*К нематериальным активам* могут быть отнесены:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;

- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;

- исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров; Существенное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

Задачи бухгалтерского учета нематериальных активов аналогичны задачам учета основных средств.

В составе нематериальных активов учитываются также деловая репутация организации и организационные расходы (расходы связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации). А вот деловые и интеллектуальные качества сотрудников организации, их квалификация и способность к труду в состав нематериальных активов не включаются, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Единицей бухгалтерского учета является инвентарный объект — совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, лицензии и т.п.

Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости.

Стоимость нематериальных активов погашается посредством амортизации, которая начисляется одним из следующих способов: линейным, способом уменьшаемого остатка или способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Независимо от применяемого способа начисления ежемесячная сумма амортизации определяется в размере 1/12 годовой суммы.

Срок полезного использования определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Если данный срок установить невозможно, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на 20 лет, но не более срока деятельности организации.

Амортизация по нематериальным активам начисляется с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта бухгалтерскому учету, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или его списания с бухгалтерского учета.

Амортизационные отчисления отражаются в учете одним из двух способов: путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете или путем уменьшения первоначальной стоимости объекта.

Выбытие нематериальных активов может быть при их продаже, безвозмездной передаче или списании.

Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся, и учитываются в финансовых результатах организации.

Синтетический учет нематериальных активов ведется на активном счете 04 «Нематериальные активы», а амортизации — на пассивном счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

**Документальное оформление и учет поступления, сдачи в эксплуатацию и списания инвентаря и хозяйственных принадлежностей**

К инвентарю и хозяйственным принадлежностям относятся:

-специальный инструмент и специальные приспособления;

- технологическая тара

- производственный инвентарь (шкафы, тумбочки, стеллажи, и др.);

-хозяйственный инвентарь, конторская и другая мебель

-специальная одежда и специальная обувь.

Основными документами при их поступлении являются накладная, закупочный акт, накладная, а при списании - акт.

При передаче инвентаря и хозяйственных принадлежностей со склада в эксплуатацию составляется накладная.

Спецодежду и спецобувь выдают членам трудового коллектива по действующим нормам и оформляют ведомостью. Эти среде являются собственностью предприятия и подлежат возврату окончании срока носки или при расторжении с работником трудового договора.

Поступление, сдача в эксплуатацию, а также списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей регулируется ПБУ 5/2001 «Учет материально-производственных запасов».

Синтетический учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей ведется на активном счете 10 «Материалы», субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». По дебету счета отражается их поступление, а по кредиту — списание и выбытие На этом же счете ведется учет материалов для хозяйственных нужд, а также контрольных лент, мыла, канцелярских принадлежностей, упаковочных материалов и т. д.

**УЧЕТ ДОХОДОВ, РАСХОДОВ,** **ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ**

**Задачи учета доходов, расходов и финансовых** **результатов хозяйственной деятельности.** **Понятие и состав расходов на продажу,** **их классификация**

Основными нормативными документами, регулирующими учет доходов и расходов организаций, являются:

1. ПБУ 9/99 «Доходы организации»

2. ПБУ 10/99 «Расходы организации»

Расходы на продажу (издержки обращения) представляют собой стоимостную оценку материальных, трудовых и других затрат, связанных с доставкой, хранением и реализацией товаров.. Это расходы на транспортирование, фасовку товаров, заработную плату торговых работников, отчисления в государственные фонды социального страхования и обеспечения, амортизацию основный средств и нематериальных активов и др. В издержки обращения не включаются затраты, производимые за счет прибыли.

По видам затрат расходы на продажу подразделяются на элементы и статьи.

Затраты объединены в пять основных групп в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

• материальные затраты;

• затраты на оплату труда;

• отчисления на социальные нужды;

• амортизация основных средств;

• прочие затраты.

Перечень статей издержек обращения

Транспортные расходы.

Расходы на оплату труда.

Отчисления на социальные нужды.

Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря.

Амортизация основных средств.

Расходы на ремонт основных средств.

Износ санитарной и специальной одежды, столового белья, посоды, приборов, других малоценных и быстроизнашивающихся предметов.

Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд.

Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров.

Расходы на рекламу.

Затраты по оплате процентов за пользование займом.

Потери товаров и технологические отходы.

Расходы на тару.

Прочие расходы.

Предприятия могут сокращать и расширять перечень статей в затрат.

Потери и недостачи товаров и продуктов отражаются на этой статье по покупным ценам.

*Задачами* бухгалтерского учета расходов на продажу, доходов и финансовых результатов хозяйственной деятельности являются:

- обеспечение проверки правильности документального оформления и отражения в учете расходов и доходов предприятия;

- своевременное и точное определение конечного финансового результата предприятия, распределение прибыли, контроль за использованием прибыли.

**Синтетический и аналитический учет расходов на продажу**

Синтетический учет расходов на продажу ведут на активном счете 44 «Расходы на продажу». Все расходы отражаются по дебету данного счета.

Все расходы должны отражаться на счете 44 «Расходы на продажу» в том месяце, к которому они относятся. В тех же случаях, когда расходы начисляются или оплачиваются предварительно в отчетном месяце, а относятся к будущим периодам, их записывают в дебет счета 97 «Расходы будущих периодов», а затем ежемесячно равными частями, исходя из сроков их погашения, списывают в дебет счета 44 «Расходы на продажу» с кредита счета 97 «Расходы будущих периодов». К таким расходам относят арендную плату, подписку на газеты и журналы и др.

По некоторым видам расходов, например на ремонт основных средств, ежемесячно создается резерв, что оформляется проводкой: Д 44 К 96.

Списание расходов на ремонт производится за счет ранее начисленного резерва проводкой: Д 96 К 10, 70, 69, 60 и др.

На синтетическом счете 44 «Расходы на продажу» выявляется общая сумма расходов за месяц. В конце месяца счет 44 закрывается проводкой: Д 90/2 К 44.

Аналитический учет расходов на продажу ведется в карточках многографной формы по видам расходов. В карточке на каждый вид расходов отводится отдельная колонка. В конце месяца подсчитывается общая сумма расходов за месяц и сумма расходов по каждой статье на 1-е число месяца нарастающим итогом.

КАРТОЧКА АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ПО СЧЕТУ 44 «РАСХОДЫ НА ПРОДАЖУ»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Документ | Содержание записи | Дебет счета 44 | Итого расходов |
| дата | № |  | ст.1 | ст.2 | и т. д. |  |
|  |  |  | транспортные расходы | расходы на оплату труда |  |  |
| Сальдо на 01. 03 | 840 |  |  |  |
| 05.03 | 60 | за доставку | 4200 |  |  | 4200 |
| 31.03 | 6 | начислена зарплата и т. д. |  | 18000 |  | 18000 |
| Итого |  |  |  |  |

**Расчет расходов на остаток товара и на реализованные товары**

Для определения дохода от реализации важно определить сумму расходов, которая относится к реализованным товарам. Для определения суммы таких расходов (издержек обращения), следует из общей суммы расходов (издержек обращения) вычесть расходы на остаток товара.

Расходы на остаток товара можно определить по многим видам расходов, но, как правило, расчет производится по статье транспортные расходы.

Сумму расходов на остаток товара необходимо знать для определения товарных запасов по себестоимости, что используется при анализе.

Расходы (издержки обращения) на реализованные товары определяются по данным счета 44 «Расходы на продажу»:

Сальдо счета 44 на начало месяца + Расходы за месяц (Оборот по дебету счета 44) — сальдо счета 44 на конец месяца.

Сальдо счета 44 на начало месяца показывает сумму расходов, относящихся к остатку товара на начало месяца, а на конец месяца -сумму расходов, относящихся к остатку товара на конец месяца.

**Определение результата организаций от обычных видов деятельности**

Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организаций» доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации делятся на доходы от обычных видов деятельности; операционные доходы; внереализационные доходы.

**Доходами от обычных видов деятельности** являются выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее - выручка).

ПБУ 10/99 «Расходы организаций» определено, что расходы организаций в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяют на расходы по обычным видам деятельности; операционные рсходы; внереализационные расходы.

**Расходами по обычным видам деятельности** являются расходы, связанные с изготовлением продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним предназначен счет 90 «Продажи». Сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и другого отражается по кредиту счета 90, а их себестоимость — по дебету этого счета.

В организациях, занятых производством сельскохозяйственной продукции, по кредиту счета 90 отражается выручка от продажи продукции, а по дебету— ее плановая себестоимость (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции.

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 отражается продажная стоимость проданных товаров, а по дебету— их учетная стоимость с одновременным сторнированием сумм надбавок, относящихся к проданным товарам.

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90/1 «Выручка»;

90/2 «Себестоимость продаж»;

90/3 «Налог на добавленную стоимость»;

90/4 «Акцизы»;

90/9 «Прибыль (убыток) от продаж».

На субсчете 90/1 учитываются поступления активов, признаваемые выручкой. На субсчете 90/2 учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90/1 признана выручка. На субсчете 90/3 учитываются суммы НДС, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика), а на субсчете 90/4 — суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров). Субсчет 90/9 предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90/1, 90/2, 90/4 производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90/2 «Себестоимость продаж», 90/3 «Налог на добавленную стоимость» 90/4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90/1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчётный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно списывают с субсчета 90/9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

**Учет операционных, внереализационных, чрезвычайных доходов и расходов**

Перечень доходов организации, относящихся к операционным, внереализационным, чрезвычайным, установлен ПБУ 9/99 «Доходы организаций», а перечень расходов организации, относящихся к операционным, внереализационным, чрезвычайным, установлен ПБУ 10/99 «Расходы организаций».

Учет операционных и внереализационных доходов ведется по кредиту субсчета 91/1 «Прочие доходы», а учет операционных и внереализационных расходов — по дебету субсчета 91/2 «Прочие расходы».

**Операционными доходами** являются:

• поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;

• поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

• поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

• прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности;

• поступления от продажи основных средств и других активов;

• проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации.

В соответствии со ст. 606 ГК РФ организации могут предоставлять свое имущество за плату во временное пользование по договору аренды. Поступления от сдачи имущества в аренду относятся к операционным доходам только в том случае, если предоставление за плату во временное пользование не является предметом деятельности организации. Если предоставление за плату во временное пользование своих активов является предметом деятельности организации, поступившая сумма арендной платы относится к доходам от обычных видов деятельности и учитываются по кредиту счета 90/1 «Выручка».

При поступлении доходов от участия в совместной деятельности на основании протокола распределения прибыли и других документов, полученных от организации, учитывающей результаты совместной деятельности, составляется проводка: Д 76 К 91/1.

К поступлениям от продажи основных средств и других активов относится сумма, полученная от реализации основных средств и другого имущества организации (нематериальных активов, материалов, ценных бумаг и т. д.).

К процентам, полученным за предоставление в пользование денежных средств организации, а также к процентам за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке, относятся проценты по облигациям, депозитам, за предоставление денежных средств и другого имущества во временное пользование (по договору займа) от кредитных организаций за пользование денежными средствами, находящимися на счетах организации. Полученные суммы процентов в этом случае оформляются проводкой: Д 51 К 91/1.

**Операционными расходами** являются:

• расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации (если это не является предметом деятельности);

• расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

• расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

• проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных кредитов (кредитов, займов);

• прочие операционные расходы.

Проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) — это затраты, которые не связаны с приобретением объекта имущества.

Проводка: Д 91/2 К 66,67.

К расходам, связанным с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, относятся суммы, которые предприятие оплачивает кредитным организациям за расчетно-кассовое обслуживание, покупку или продажу иностранной валюты, другие услуги. Стоимость и порядок их оплаты устанавливаются договором, который предприятие заключает с кредитной организацией. Проводка: Д 91/2 К 51,66, 67.

Прочими операционными расходами являются налоги и сборы, относимые на финансовые результаты деятельности организации (налоги на имущество, рекламу, образование, содержание муниципальной милиции и др.). Проводка: Д 91/2 К 68.

Внереализационными доходами являются:

• штрафы, пени, неустойки, полученные за нарушение условий договоров;

• поступления в возмещение причиненных организации убытков;

• прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

• суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

• курсовые разницы;

• сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных активов);

• прочие внереализационные доходы.

Согласно ст. 330 ГК РФ за невыполнение или несвоевременное выполнение обязательств договором может быть предусмотрена выплата должником неустойки, которая может производится в виде штрафов и пеней. Проводка: Д 91/2 К 51, 76.

Проводка составляется при условии, что неустойка присуждена судом или признана должником. До этого момента неустойку на счетах бухгалтерского учета не отражают.

Суммы штрафных санкций облагаются НДС и налогом на прибыль в момент их получения.

Согласно ст. 15 ГК РФ при нарушении договорных обязательств организации могут потребовать возмещения понесенных в связи с этим убытков.

В состав внереализационных доходов включается также прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году. К ней, в частности, относятся расходы, ошибочно включенные в себестоимость. Ошибки исправляют в том отчетном периоде, в котором они были выявлены.

Внереализационными расходами являются:

• штрафы, пени, неустойки, уплаченные за нарушение условий договоров;

• возмещение причиненных организацией убытков;

• убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности; других долгов, не реальных к взысканию; курсовые разницы;

- сумма уценки активов (за исключением внеоборотных активов);

- прочие внереализационные расходы.

Штрафные санкции за нарушение договорных обязательств взыскиваются с должника в соответствии со ст. 330 ГК РФ и отражаются на счете 91/2 в момент их присуждения судом или признания должником, что оформляется проводкой Д 91/2 К 60, 76, 51. Основанием для отражения в учете расходов, связанных с возмещением причиненных организацией убытков, является решение суда или претензионное письмо контрагента, если это предусмотрено в договоре.

Согласно п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [80] дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, а также нереальная к получению дебиторская задолженность должна быть списана следующей проводкой: Д 91/2 К 60, 62, 76.

Для списания просроченной дебиторской задолженности следует провести инвентаризацию задолженности и оформить письменное обоснование списания. После этого издается приказ руководителя организации на списание задолженности. Но в течение пяти лет после списания эти суммы учитываются на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

Курсовые разницы возникают по дебиторской задолженности, выраженной.в иностранной валюте, по валютным средствам, находящимся на валютных счетах и в кассе, при снижении курса иностранной валюты по отношению к рублю.

Проводка: Д 91/2 К 52, 60.

К внереализационным расходам относятся суммы уценки активов (сырья, тары, товаров и др.) организации, которая производится в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Проводка: Д 91/2 К 43, 40, 41, 10 и др.

В соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 чрезвычайными доходами и расходами считаются поступления и расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности предприятия. В соответствии с ГК. РФ к чрезвычайным обстоятельствам относятся стихийные бедствия, аварии, эпидемии и иные обстоятельства, носящие чрезвычайный характер.

Учет чрезвычайных доходов и расходов ведется на счете 99 «Прибыли и убытки».

**К чрезвычайным доходам относятся:**

- страховое возмещение;

- стоимость материальных ценностей, остающихся от списания объектов имущества, не пригодных к восстановлению и дальнейшему использованию.

Материальные ценности, остающиеся от списания объектов имущества, не пригодных к восстановлению, отражаются в учете по цене возможного использования. Оприходование материалов, оставшихся после списания уничтоженного имущества, оформляется проводкой Д 10 К 99.

Если уничтоженное имущество было застраховано, то сумма страхового возмещения отражается по дебету счета 76/1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

К чрезвычайным расходам относятся:

- не компенсируемые потери от стихийных бедствий; уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей;

- потери от остановки производства;

- затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией стихийных бедствий;

- не компенсируемые убытки в результате пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями.

Убытки от списания основных средств не уменьшают налогооблагаемую прибыль, но их списание вследствие чрезвычайных обстоятельств учитывается при налогообложении прибыли.

**Порядок определения финансового результата отчетного периода. Учет использования прибыли и нераспределенной прибыли**

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации предназначен счет 99 «Прибыли и убытки». По дебету этого счета отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту— доходы организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках (форма № 2).

В следующем за отчетным году на основании решения компетентного органа (например, общего собрания акционеров в акционерном обществе или собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью) производится распределение прибыли. Оно подразумевает начисление дивидендов (доходов) и отчисление средств в резервный капитал организации.

После отражения этих операций сальдо счета 84 показывает сумму нераспределенной прибыли, которая остается неизменной до соответствующего решения акционеров АО или участников ООО.

**УЧЕТ ФОНДОВ И РЕЗЕРВОВ**

***Задачами*** бухгалтерского учета в данной области являются:

• правильное отражение размера уставного капитала и всех его изменений;

• правильное образование и использование резервного, добавочного капитала, целевых поступлений;

• правильное образование и использование резерва предстоящих расходов и платежей.

**Учет уставного капитала**

**Уставный капитал—** зарегистрированная в учредительных документах величина собственного капитала, внесенная учредителями в виде денежных средств или иного имущества (основных средств, ценных бумаг и т. п.) при создании организации. Иными словами, уставный капитал — это стартовый капитал, необходимый организации для ее производственной деятельности с целью получения в дальнейшем прибыли.

Увеличение уставного капитала может быть:

- за счет дополнительных вкладов;

- за счет чистой прибыли; путем выпуска новых акций:

- по результатам переоценки основных средств и т. п.

Уменьшение уставного капитала может быть в случаях:

- изъятия вкладов учредителями;

- направления уставного капитала на увеличение резервного капитала, на покрытие убытков;

- при доведении размера уставного капитала до величины суммы чистых активов.

Синтетический учет уставного капитала ведется на пассив. счете 80 «Уставный капитал». Сальдо данного счета должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации. Записи по счету производятся при формировании уставного капитала, а также в случаях его увеличения и уменьшения лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации. Аналитический учет по счету ведется по вкладу каждого участника (учредителя).

**Учет резервного и добавочного капитала**

В соответствии с действующим законодательством организации могут образовывать резервный капитал (обязательно — акционерными обществами и предприятиями с иностранными инвестициями). Размеры отчислений в резервный капитал устанавливаются собранием акционеров. Формируется резервный капитал путем ежегодных отчислений из нераспределенной прибыли до достижения размера, установленного уставом общества, и используется на покрытие убытка за отчетный год, а также на погашение облигаций акционерного общества и выкупа собственных акций.

Синтетический учет ведется на счете 82 «Резервный капитал», обобщающем всю информацию о состоянии и движении резервного капитала.

Добавочный капитал относится к собственному капиталу организации. Он образуется за счет прироста стоимости внеоборотных активов, а также разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, полученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества.

Добавочный капитал используется на погашение сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки.

Синтетический учет ведется на пассивном счете 83 Добавочный капитал», по кредиту которого отражается создание добавочного капитала. Аналитический учет по счету 83 организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование «формации по источникам образования и направлениям использования средств.

**Учет целевого финансирования**

К целевым поступлениям и финансированию относят средства, которые организации получают на строго определенные цели: финансирование научно-исследовательских работ, содержание детских учреждений и т. д.

Источниками образования этих средств являются поступление из бюджета и от других организаций, взносы родителей и .д. В частности, к целевым средствам относятся поступления в общественные некоммерческие фонды.

 Учет целевых поступлений ведется на пассивном счете 86 «Целевое финансирование». По кредиту счета отражается поступление средств для финансирования целевых мероприятий, по дебету — их расходование. Кредитовое сальдо счета показывает остаток неизрасходованных средств целевого финансирования и

поступлений.

Аналитический учет к счету 86 ведется по источникам поступления и назначению средств.

**БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ**

**Отчетность, ее значение и виды**

**Отчетность** — совокупность показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия за определенный отчетный период. Ее значение состоит в следующем:

•аккумулирование сведений о состоянии хозяйственных средств и источниках их образования; об объеме реализованной продукции (товаров), работах и услугах, затратах на их производство и реализацию; финансовых результатах;

•возможность ее использования для анализа работы предприятия и изыскания резервов дальнейшей деятельности;

•использование данных отчетности в процессе контроля за работой предприятия учредителями, банками, налоговой службой, органами федерального казначейства.

Отчетность подразделяется по следующим признакам: по источникам получения данных, объему сведений, целям, для которых составляются отчеты, периодам, охватываемым отчетностью, степени обобщения отчетных данных.

По *источникам получения данных* выделяют оперативную, статистическую и бухгалтерскую отчетность. Первая и вторая составляются на основе данных оперативного и статистического, а при необходимости и бухгалтерского учета; третья — по данным синтетического и аналитического бухгалтерского учета, подтверждаемым первичными документами и инвентаризационными описями.

По *объему сведений* различают отчетность общую и частичную. Общая характеризует хозяйственную деятельность предприятия в целом, частичная содержит информацию о каком-либо участке деятельности предприятия.

По *целям, для которых составляется отчетность,* ее подразделяют на внутреннюю и внешнюю. Внутренняя составляется в соответствии с потребностями предприятия, внешняя — для заинтересованных юридических и физических лиц — учредителей, инспекции по налогам и сборам, органов государственной статистики, других контролирующих органов.

В зависимости от *периода, охватываемого отчетностью,* выделяют промежуточную и годовую отчетность. Промежуточная отчетность составляется на какую-либо внутригодовую отчетную дату, например 1-е апреля, 1 июля, 1 октября и др. Периодические отчеты составляются через определенные промежутки времени и делятся на ежедневные, декадные, месячные, квартальные, полугодовые, а годовые — на 1 января каждого отчетного года.

По *степени обобщения отчетных данных* различают отчеты первичные, составляемые предприятиями, и сводные, которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов группы взаимосвязанных предприятий.

**Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности**

Основные правила составления бухгалтерской отчетности установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

Кроме того, Минфин России своим приказом от 28 июня 2000г. № 60-н утвердил подробные Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации.

Согласно названным нормативным документам отчетность должна удовлетворять следующим требованиям: достоверность своевременность, полнота, сравнимость отчетных показателей существенность, сопоставимость, нейтральность.

Отчетность признается достовернойтогда, когда она составлена с учетом всех требований, установленных нормативными документами по бухгалтерскому учету. Достоверность показателей синтетического и аналитического учета подтверждается материалами инвентаризации имущества, денежных средств выписками банков, актами сверки дебиторской и кредиторской задолженности.

Своевременностьотчетности означает, что она должна составляться и предоставляться пользователям в установленные законодательством Российской Федерации или учредительными документами сроки.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в полномобъеме предусмотренных отчетных форм за конкретный отчетный период. Информация в отчетности должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении предприятия, о его изменениях, а также о финансовых результатах его деятельности.

Сравнимостьотчетных показателей означает возможность их сравнения с плановыми, нормативными, а при проведении анализа — с отчетными данными за соответствующий период прошлого года (прошлых лет).

Существенной согласно п. 4 Методических рекомендаций признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет 5%. Несущественные суммы можно объединять и не выделять отдельно. Следовательно, существенная информация —это та информация, без знания которой пользователи не смогут оценить финансовое состояние предприятия.

Согласно п. 9 Методических рекомендаций предприятие должно обеспечить сопоставимостьотчетных показателей с показателями за предшествующий отчетный период. Если эти показатели несопоставимы, данные за период, предшествующий отчетному, должны быть скорректированы в соответствии с правилами, установленными нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Нейтральностьозначает недопустимость одностороннего удовлетворения интересов одних групп пользователей бухгалтерскойотчетности в ущерб другим.

**Организация работ по составлению отчетности**

Для того чтобы бухгалтерская отчетность соответствовала предъявляемым к ней требованиям, при ее составлении должно быть обеспечено соблюдение следующих условий:

- полное отражение за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех материальных и денежных средств;

- полное соответствие данных синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетов и балансов данным синтетического и аналитического учета;

- осуществление записи хозяйственных операций только на основании надлежаще оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации;

- правильная оценка статей баланса.

Для этого перед составлением отчетности необходимо завершить все записи на счетах, проверить и обобщить данные текущего бухгалтерского учета, что обеспечит реальность и достоверность отчетности.

Перед составлением отчетности тщательно проверяется, все документы, относящиеся к отчетному периоду, отражены в учетных регистрах и нет ли расхождений данных аналитического учета с оборотами и остатками по счетам синтетического учета. С помощыо инвентаризации уточняются и дополняются учетные показатели. Последние также приводятся в соответствие с фактическим наличием товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов.

Для обеспечения реальности также необходимо:

• начислить все расходы, относящиеся к отчетному периоду;

• списать расходы будущих периодов со счета 97 на счет 44 «Расходы на продажу»;

• начислить резервы по их видам (счет 96);

• закрыть счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы»;

• рассчитать суммы торговых надбавок на реализованные товары и расходов на продажу, относящихся к остатку товаров и на реализованные товары;

• при составлении годовой отчетности — распределить прибыль и закрыть счет 99 «Прибыли и убытки» счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При составлении форм бухгалтерской отчетности используются данные Главной книги в разрезе синтетических счетов. Порядок составления отчетных форм подробно изложен в Методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности.

На малых предприятиях, применяющих упрощенную форму учета, баланс составляют по данным Книги учета хозяйственных операций.

**Состав, порядок и сроки представления** **отчетности**

В настоящее время предприятия представляют в обязательном порядке годовую и периодическую (промежуточную) бухгалтерскую отчетность. Согласно Закону о бухгалтерском учете отчетность организаций (за исключением бюджетных и общественных) состоит из:

• бухгалтерского баланса;

• отчета о прибылях и убытках;

• приложений к ним, предусмотренных нормативными актами;

• аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту;

• пояснительной записки.

Годовая бухгалтерская отчетность согласно ПБУ 4/99 включает:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);

- отчет о прибылях и убытках (форма № 2);

- пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;

- отчет об изменениях капитала (форма № 3);

- отчет о движении денежных средств (форма № 4);

- приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5);

-отчет о целевом использовании полученных средств (для некоммерческих организаций) (форма № 6);

- пояснительную записку;

- итоговую часть аудиторского заключения.

В состав промежуточной отчетности входят:

- бухгалтерский баланс (форма № 1);

- отчет о прибылях и убытках (форма № 2);

- специализированные формы, устанавливаемые министерствами и ведомствами Российской Федерации.

Малые предприятия вправе представлять бухгалтерскую отчетность по упрощенной процедуре и формам отчетности. В состав годового отчета малого предприятия разрешается включать только формы № 1 «Бухгалтерский баланс» и № 2 «Отчет о прибылях и убытках». Пояснительная записка наряду с другими отчетными формами не представляется.

Отчетным годом для всех организаций считается период с даты государственной регистрации по 31 декабря включительно. Вновь созданным организациям после 1 октября разрешается считать первым отчетным годом период с даты их государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

Организации обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала а годовую — в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации (т. е. не позднее 1 апреля года, следующего за отчетным).

Представляемая отчетность должна быть утверждена в порядке, предусмотренном учредительными документами организации.

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

**Содержание бухгалтерского баланса, порядок составления и правила оценки статей. Виды балансов**

Основной формой бухгалтерской отчетности является бухгалтерский баланс, который отражает в денежной оценке состояние средств предприятия и источников их образования на определенную отчетную дату. Баланс показывает, во что вложены средства предприятия и как они использованы. По балансу можно определить, сумеет ли предприятие в ближайшее время выполнить свои обязательства перед третьими лицами — инвесторами, акционерами, кредиторами, покупателями, поставщиками — или ему угрожают финансовые затруднения.

На основе данных баланса строится оперативное финансовое планирование. Показатели бухгалтерского баланса широко используются налоговыми службами федерального значения, статистики и органами государственного управления.

При журнально-ордерной форме учета баланс составляют на основе данных об остатках по дебету и кредиту синтетических счетов и субсчетов на начало и конец отчетного периода, взятых из Главной книги. В Главную книгу записывают обороты по дебету и кредиту каждого счета из журналов-ордеров. Обороты по дебету некоторых счетов собирают в Главной книге из нескольких журналов-ордеров в разрезе корреспондирующих счетов.

При переносе в баланс данных об остатках по синтетическим счетам их записывают строго по соответствующим балансовым статьям (строкам).

Однородные по своему экономическому содержанию статьи объединяются в разделы баланса. По каждому разделу подсчитывается итоговая сумма. Форма бухгалтерского баланса содержит пять разделов:

Актив баланса:

I раздел — Внеоборотные активы

II раздел — Оборотные активы

Пассив баланса:

III раздел — Капитал и резервы

IV раздел — Долгосрочные обязательства

V раздел — Краткосрочные обязательства

и Справку о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах.

Разделы актива баланса содержат информацию об имуществе предприятия, а разделы III — V пассива— об обязательствах и размерах капитала.

При сложении итогов по каждому разделу актива и отдельно пассива баланса должно быть обеспечено равенство актива и пассива баланса.

Особенности заполнения и порядок оценки балансовых статей определены Методическими рекомендациями о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности.

Различают следующие виды балансов: вступительные; соединительные; разделительные; годовые; промежуточные; санируемые; ликвидационные.

Вступительные, промежуточные и годовыебалансы составляются в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

Данные вступительного баланса должны соответствовать данным утвержденного годового баланса за период, предшествующий отчетному.

Санируемыебалансы составляются в тех случаях, когда предприятие приближается к банкротству, с привлечением аудитор еще до окончания отчетного периода с целью показать реальное состояние дел на предприятии.

Ликвидационныебалансы также отличаются от других видов. Некоторые обычные статьи в таких балансах отсутствуют, например, бюджетно-распределительные статьи «Доходы будущих периодов», «Расходы будущих периодов». Но могут появиться также

и, которые раньше отсутствовали, например, стоимость патента фирмы, товарных знаков.

**Отчет о прибылях и убытках (форма № 2). Порядок формирования показателен отчета**

Отчет о прибылях и убытках составляется в составе как годовой, так и периодической (квартальной) отчетности. В нем содержится информация о финансовом результате работы предприятия за отчетный период и приводится расшифровка показателей в части доходов и расходов в суммовом выражении, под влиянием которых сформирован этот результат.

Состав обязательных показателей отчета определен п. 23 ПБУ 4/99, согласно которому:

доходы организации состоят из:

- доходов от обычных видов деятельности и

- прочих поступлений (операционные доходы, внереализационные и чрезвычайные);

расходы отражаются в отчете с подразделением на:

- себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг),

- коммерческие расходы,

- управленческие расходы,

- операционные расходы,

- внереализационные расходы,

- чрезвычайные расходы.

Все доходы и расходы объединяются в разделы:

1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности.
2. Операционные доходы и расходы.
3. Внереализационные доходы и расходы.
4. Чрезвычайные доходы и расходы.

**Пояснительная записка к годовому отчету и ее основные показатели**

В пояснительной записке, представляемой предприятиями в составе годовой бухгалтерской отчетности, должны быть раскрыты сведения, относящиеся к учетной политике за отчетный год, и объявлены ее изменения на следующий отчетный год. Пояснительная записка должна обеспечивать пользователей отчетности дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и другие отчетные формы, но которые необходимы для формирования полного представления о финансовом положении предприятия, сопоставимости показателей за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки, характеристике существенных статей бухгалтерской отчетности.

В связи с этим в пояснительной записке должны быть представлены следующие дополнительные данные:

• о финансовом положении;

• об объемах реализации товаров, продукции (работ, услуг) по видам деятельности (опт, розница, общепит, строительные работы и др.) и территориальной расположенности;

• о составе прочих внереализационных доходов и расходов;

•о финансовых вложениях в дочерние и зависимые общества с указанием их местонахождения, наименования и вида деятельности;

• о причинах изменений вступительного баланса на начало года;

• о доходах, расходах и обязательствах, которые существенно влияют на оценку имущественного и финансового состояния предприятия;

• о составе членов совета директоров, членов исполнительного и наблюдательного советов и об общей сумме выплаченного им вознаграждения;

• о способах ведения бухгалтерского учета, отличных от прошлого года;

• о случаях, когда правила ведения бухгалтерского учета не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности предприятия, а следовательно, не применяются.

В пояснительной записке дается краткая характеристика деятельности предприятия по видам (текущей, инвестиционной и финансовой), основных показателей в разрезе каждого вида и факторов, повлиявших в отчетном году на хозяйственные и финансовые результаты работы предприятия, а также приводятся решения по итогам рассмотрения годовой отчетности и распределения прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

**Итоговая часть аудиторского заключения, его содержание и требования к составлению**

В состав годовой бухгалтерской отчетности предприятия должно быть включено аудиторское заключение.

Заключение аудиторской фирмы (аудитора) по результатам проверки годовой отчетности является обязательным элементом годового отчета для предприятий, которые подлежат в соответствии с законодательством РФ аудиту. Это заключение содержит в своем составе три части (вводную, аналитическую и итоговую), в составе годовой отчетности представляется только итоговая его часть. Итоговая часть аудиторского заключения должна быть озаглавлена «Заглавие аудиторской фирмы» иди «Заглавие аудитора». Данная часть обязательно должна содержать ссылку на нормативный акт, регулирующий аудиторскую деятельность в РФ. Она не может быть датирована ранее даты подписания бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В настоящее время обязательному аудиту подлежат кредитные организации, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, открытые акционерные общества и финансово-промышленные группы. Кроме того, постановлением Правительства РФ «Об аудиторских проверках федеральных государственных унитарных предприятий» от 29 января 2000 г. № 81 установлено, что ежегодные аудиторские проверки бухгалтерской отчетности являются обязательными в отношении федеральных государственных унитарных предприятий, основанных на праве хозяйственного ведения, при наличии одного из следующих финансовых показателей их деятельности:

• объема выручки от реализации продукции (работ, услуг) за год, превышающего в 500 тыс. раз установленный законом минимальный размер оплаты труда;

• суммы активов баланса, превышающей на конец отчетного года в 200 тыс. раз установленный законом минимальный размер оплаты труда.

Для определения указанных финансовых показателей установленный законом минимальный размер оплаты труда принимается в среднегодовом исчислении за отчетный год. Аудиторская проверка осуществляется не позднее первого квартала, следующего за отчетным годом.