**Федеральное агенство по образованию РФ**

**ФГОУ СПО «Хотьковский экономико-правовой техникум»**

**Дневник-отчет**

По итогам прохождения производственной (профессиональной)практики

Студенки \_\_\_\_\_\_\_\_5\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ курса \_\_\_\_\_\_\_52\_\_\_\_\_\_\_\_\_ группы\_\_1064\_\_шифр

Отделение по специальности 080110 «Экономика и бухгалтерский учет»

 Лачева Роза Альбертовна

(фамилия, имя, отчество)

Место прохождение практики ***\_\_\_\_\_\_***

***\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_***ОАО«Магнитострой»125493,Россия,г.Москва***\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_***

Руководитель практики

***\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_***ТАЛЫПОВА НАЙЛЯ МУРАТОВНА***\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_***

# \_\_\_\_\_\_\_\_\_(фамилия, имя, отчество)

Время прохождения практики: с «22\_02 \_2010 г. по «18 \_03\_2010 г.

|  |
| --- |
| содержаниеВВЕДЕНИЕ 31. Учетная политика предприятия 42. Порядок учета денежных средств, расчетных и кредитных операций 9 .3. Порядок учета материальных ценностей 174. Учет основных средств и нематериальных активов 224.1.Учет основных средств 224.2. Учет нематериальных активов 385. Порядок учета труда и заработной платы 446. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции 50 7. Учет готовой продукции 648. Учет финансовых вложений 749. Учет валютных операций 8110. Учет внешнеэкономической деятельности предприятия 8511. Учет финансовых результатов хозяйственной деятельности 90 12. Бухгалтерская отчетность предприятия 96ЗАКЛЮЧЕНИЕ 100Список литературы 101 1. Основная литература 2. Перечень нормативных актов, регулирующих порядок ведения бух.учета  102 |

# ВВЕДЕНИЕ

# С по 22 февраля по 18 марта 2010 года я проходила преддипломную практику в бухгалтерии на предприятии Общество с ограниченной ответственностью»ОАО «Магнитострой».

Преддипломная практика является завершающим этапом моей базовой профессиональной подготовки в части государственных требований к уровню подготовки выпускников по специальности 080110 - «Экономика и бухгалтерский учет». Она направлена на закрепление, расширение, углубление и систематизацию знаний, полученных при освоении специальных дисциплин, на приобретение практического опыта на основе изучения бухгалтерской деятельности предприятия ОАО «Магнитострой»

Моей основной целью прохождения квалификационной практики является:

- развитие профессионального мышления;

- приобретение умений и навыков по составлению и обработке бухгалтерской документации по всем разделам учета;

- отработка умений работы с нормативно-инструктивной базой ведения бухгалтерского учета и обработки учетных данных на персональных компьютерах;

- проверка профессиональной готовности к самостоятельной трудовой деятельности в должности бухгалтера;

- сбор материалов для подготовки к итоговой государственной аттестации.

#  Общая характеристика предприятия

# Предприятие ОАО «Магнитострой» зарегистрировано ИФНС по Индустриальному району, г.Москвы 30 сентября 1992 года. ОГРН 1027402053755; ИНН 7414000992 / КПП 272 301 001. Основной вид деятельности предприятия по ОКВЭД: 45.21.10 «Деятельность в области архитектуры, инженерно-техническое проектирование в промышленности и строительстве».

# Директор предприятия: Мельников Дмитрий Владимирович, главный бухгалтер: Талыпова Найля Муратовна.

# 1. Учетная политика ПРЕДПРИЯТИЯ

Учетная политика - это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета. Учетная политика формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия на основании и в соответствии с ПБУ 1/98 "Учетная политика организации" и требованиями Налогового кодекса РФ.

## Методика формирования Приказа об учетной политике организации

|  |  |
| --- | --- |
| Общество с ограниченной ответственностью ОАО «Магнитострой»125493, Россия, г. Москва, ул. Авангардная ,д 8,оф 23ИНН 7414000992 / КПП 272301001ОКПО: 04638633, ОКВД: 45.21.10 | У Т В Е Р Ж Д А ЮДиректор \_\_\_\_\_\_\_\_\_ 16.03.2010 г. |

## ПРИКАЗ № 56

### "Об учетной политике на 2010 год"

Руководствуясь требованиями бухгалтерского и налогового законодательства с целью соблюдения в организации единой методики ведения бухгалтерского и налогового учета ПРИКАЗЫВАЮ:

 Принять с 01 января 2010 года учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогообложения следующего содержания:

|  |
| --- |
| 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ |
| 1.1. В настоящем приказе определяется учетная политика, для целей бухгалтерского и налогового учета предприятия, которой устанавливаются принципы отражения в бухгалтерском и налоговом учете всех фактов хозяйственной деятельности и их оценки.1.2. Характеристика организации: Общество с ограниченной ответственностьюОАО «Магнитострой»125493, Россия, г. Москва, ул. Авангардная ,д 8,оф 23ОГРН 1027402053755;  ИНН 7414000992/ КПП 272301001; р/сч 40702810585010000489Корреспондентский счет 30101810300000000976  |
| 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ |
| Выбор одного из вариантов | Основание |
| 2.1. Способ ведения учета:- учет ведет лично руководитель, - учреждается бухгалтерская (налоговая) служба как отдельные подразделения, - учет ведет бухгалтер (бухгалтера по налоговому учету),- учет ведет по договору специализированная организация или бухгалтер-специалист. | пункт 2 ст. 6 ФЗ о бухгалтерском учете,статья 313 НК РФ |
| 2.2. Уровень централизации учета:- централизованный,- децентрализованный | пункт 3 ст. 5 ФЗ о бухгалтерском учете,статья 313 НК РФ |
| 2.3. Организационная структура учета:- линейная,- функциональная,- линейно-функциональная | пункт 3 ст. 5 ФЗ о бухгалтерском учете, статья 313 НК РФ |
| 2.4. Формы первичных учетных документов:- не установленные законодательно разрабатываются самостоятельно и утверждаются как приложения к учетной политике,- операции оформляются первичными документами, предусмотренными в альбомах унифицированных форм. | пункт 33 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ,статья 313 НКРФ, пункт 2 ст.9 ФЗ о бухгалтерском учете |
| 2.5. Перечень лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах:- законодательно не установлен, формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике | статьи 9,17 ФЗ о бухгалтерском учете,статья 313 НК РФ |
| 2.6. Перечень документов составляемых в момент совершения операции и после завершения операций:- законодательно не установлен, формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике | статьи 9,17 ФЗ о бухгалтерском учете, статья 313 НК РФ |
| 2.7. График документооборота:- законодательно не установлен, формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике | статьи 9,17 ФЗ о бухгалтерском учете,статья 313 НК РФ |
| 2.8. Форма учетабухгалтерского: журнально-ордерная; мемориально-ордерная; упрощенная; автоматизированная.налогового: ручная; автоматизированная | пункты 8,19 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, пункт 5 ПБУ 1/98,статьи 313, 314 НК РФ |
| 2.9. Рабочий план счетов- для бухгалтерского учета формируется на основании типового плана счетов, утверждается в приложении- для налогового - формируется самостоятельно или не применяется | пункт 3 ст. 6 ФЗ о бухгалтерском учете, статья 313, 314 НК РФ |
| 2.10. Обработка учетной информации:- ручная,- автоматизированная | пункт 3 ст.6 ФЗ о бухгалтерском учете, статья 313, НК РФ |
| 2.11. Реестр форм регистров- для бухгалтерского учета: законодательно не установлен, формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике- для налогообложения: разрабатывается на основе данных бухгалтерского учета; используются рекомендованные формы; регистры формируются самостоятельно. | пункты 8, 19 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, пункт 5 ПБУ 1/98,статья 313, 314 НК РФ |
| 2.12. Инвентаризация- состав инвентаризационной комиссии, сроки проведения инвентаризации, перечень имущества и обязательств, подлежащих инвентаризации, количество инвентаризаций - законодательно не установлены, формируется организацией самостоятельно, утверждается в приложении к учетной политике | статья 12 ФЗ о бухгалтерском учете,пункты 26-28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ,пункт 5 ПБУ 1/98 |
| 2.13. Внутренний контроль- организация создает контрольные службы или- передает контрольные функции отдельным работникам.  | пункт 3 ст. 6 ФЗ о бухгалтерском учете, статья 313 НК РФ |
| 2.14. Формы отчетности- типовые- разработанные организацией  | Приказ Минфина № 67н |
| 2.15 Способ представления отчетности- лично- по доверенности- по почте- в электронном виде  | пункт 6 ст. 13 ФЗ о бухгалтерском учете, статья 313 НКРФ |
| 3. МЕТОДИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ |
| Выбор одного из вариантов | Основание |
| 3.1 Амортизация основных средствСпособ амортизации основных средств:- для бухгалтерского учета - линейный, уменьшаемого остатка, по сумме чисел лет, пропорционально стоимости продукции, - для налогового - линейный или нелинейныйУчет активов стоимостью до 20 000 рублей.Установить стоимость, в пределах которой активы подлежат учету в составе материально-производственных запасов (не более 20 000 р. для целей бухгалтерского учета)Примененение льготы по амортизации для целей налогообложенияУстановить, будут ли разрешенные 10% от первоначальной стоимости включаться в состав расходов периода или будут амортизироваться в обычном порядке. | пункт 18 ПБУ 6/01,статья 259 НК РФ  |
| 3.2. Способ амортизации НМА- для бухгалтерского учета - линейный, уменьшаемого остатка, пропорционально стоимости продукции,- для налогового - линейный или нелинейный | пункт 15 ПБУ 14/2000,статья 259 НК РФ |
| 3.3.Способ отражения амортизации НМА- с использованием счета 05 "Амортизация НМА"- на счете 04 "НМА" | пункты 20, 21 ПБУ 14/2000 |
| 3.4. Переоценка основных средств- проводить переоценку ,- не проводить переоценку | пункт 15 ПБУ 6/01 |
| 3.5. Ремонт основных средств- решение о создании ремонтного фонда,- единовременное списание затрат. | пункт 3 ст. 260, 324 НК РФ |
| 3.6. Учет затрат по кредитам и займам- решение о переводе долгосрочной задолженности в краткосрочную | пункт 6 ПБУ 15/01 |
| 3.7. Оценка финансовых вложений при выбытии- по первоначальной стоимости- по средней стоимости- способ ФИФО | пункт 26 ПБУ 19/02 |
| 3.8. Учет материальных ценностей- с использованием счетов 15 и 16- без использования счетов 15 и 16  | Инструкция по применению плана счетов |
| 3.9. Способ оценки запасов при отпуске в производство- по себестоимости единицы- по средней себестоимости- способ ФИФО  | пункт 27 ПБУ 5/01, пункт 8 ст. 254 НК РФ |
| 3.10 Учет транспортно-заготовительных расходов- учет на счете 15- включение затрат в фактическую себестоимость ценностей- учет на субсчете к счету 10  | пункт 83 Методических указаний по учету материально-производственных запасов |
| 3.11. Оценка приобретаемых товаров- по покупным ценам- по фактической себестоимости- по продажным ценам для налогообложения - ФИФО - ЛИФО- средней себестоимости- стоимости единицы  | пункты 6, 13 ПБУ 5/01, подпункт 3 пункта 1 ст. 268 НК РФ  |
| 3.12. Оценка тары- по фактической себестоимости- по покупным ценам- по учетным ценам  | пункты 166, 182 Методических указаний по учету материально-производственных запасов |
| 3.13. Оценка незавершенного производства- по фактической себестоимости- по плановой себестоимости- по прямым статьям затрат- по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов | пункт 64 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ |
| 3.14. Порядок признания выручки- в бухгалтерском учете - по мере готовности продукции или в целом по работе,- в налоговом - метод начислений и кассовый метод | Инструкция по применению Плана счетов,статьи 271-273 НК РФ |
| 3.15. Момент реализации товаров- по мере отгрузки | статья 167 НК РФ |
| 3.16. Учет выпуска готовой продукции- с использованием счета 40- без использования счета 40  | Инструкция по применению Плана счетов |
| 3.17 Формирование резервов- резервы создаются (по видам) - резервы не создаются  | пункт 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, статья 324(п.1), 265, 266, 267 НК РФ |
|  3.18. Перечень прямых расходов- организация самостоятельно определяет перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).  |  статья 318 НК РФ |

Ответственность за осуществление учетной политики возложить на главного бухгалтера.
Основание: ст. 7 ФЗ от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", ст. 313 Налогового кодекса РФ

Директор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Мельников Д.В.

 (должность руководителя) (подпись) (расшифровка подписи)

##  2. учет денежных средств

## 2.1. Учет кассовых операций

Каждое предприятие для осуществления расчетов наличными деньгами должно иметь кассу.

Касса - подразделение предприятия, организации, выполняющее операции с наличными деньгами и другими ценностями, а также сами наличные деньги, находящиеся на хранении в этом подразделении.

Сумма наличных денег, которая может находиться в кассе, определяется лимитом. Лимит кассового остатка каждое предприятие определяет индивидуально по согласованию с банком.

Сверх установленного лимита деньги могут храниться в кассе только для оплаты труда, пособий по социальному страхованию и стипендий, но не свыше трех дней, включая день получения денег в банке.

Наличные деньги в кассу кассир принимает по приходному кассовому ордеру, форма № КО-1.Деньги из кассы кассир выдает по расходному кассовому ордеру, форма № КО-2. Приходные и расходные кассовые ордера заполняются бухгалтером собственноручно, без подчисток и исправлений. Они имеют раздельную нумерации и регистрируются в Журнале регистрации приходных и расходных ордеров.

Все факты поступления и выдачи наличных денег отражаются в кассовой книге. Подчистки в кассовой книге запрещены, а исправления в ней возможны только с заверяющей подписью кассира и главного бухгалтера. На предприятиях при условии обеспечения полной сохранности кассовых документов кассовая книга может вестись автоматизированным способом. Ответственность за соблюдение порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителя предприятия, главного бухгалтера и кассира.

Центробанк России Указанием от 20 июня 2007 г. № 1843-У "О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходованием наличных денег, поступивших в кассу юридического лица и кассу индивидуального предпринимателя" увеличил предельный расчет наличными деньгами в рамках одного договора до 100 тысяч рублей.

 В КоАП РФ ст. 15.1 "Нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядке ведения кассовых операций" предусмотрено, что за "нарушение порядка работы с денежной наличностью и порядка ведения кассовых операций, выразившихся в осуществлении расчетов наличными деньгами с другими организациями сверх установленных размеров, неоприходовании (не полном оприходовании) в кассу денежной наличности, несоблюдения порядка хранения свободных денежных средств, а равно в накоплении в кассе наличных денег сверх установленных лимитов может быть наложен административный штраф на должностных лиц в размере от 4000 до 5000 рублей, а на юридических лиц - от 40000 до 50000 рублей.

Такие штрафы могут налагать налоговые органы. Однако применить такие санкции налоговый орган может, если с момента производства расчета наличными сверх лимита, прошло не более двух месяцев. Если нарушение было обнаружено позже, то оштрафовать виновное лицо нельзя.

Синтетический учет денежных средств в кассе осуществляется на активном балансовом счете 50 "Касса".

 Счет 50 "Касса" предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации.

 К счету 50 "Касса" могут быть открыты субсчета:

 - 50-1 "Касса организации",

 - 50-2 "Операционная касса",

 - 50-3 "Денежные документы" и др.

 На субсчете 50-1 "Касса организации" учитываются денежные средства в кассе организации. Когда организация производит кассовые операции с иностранной валютой, то к счету 50 "Касса" должны быть открыты соответствующие субсчета для обособленного учета движения каждой наличной иностранной валюты.

 На субсчете 50-2 "Операционная касса" учитывается наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, билетных и багажных кассах портов (пристаней), вокзалов, кассах хранения билетов, кассах отделений связи и т.п. Он открывается организациями (в частности, организациями транспорта и связи) при необходимости.

 На субсчете 50-3 "Денежные документы" учитываются находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и другие денежные документы. Денежные документы учитываются на счете 50 "Касса" в сумме фактических затрат на приобретение. Аналитический учет денежных документов ведется по их видам.

 По дебету счета 50 "Касса" отражается поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации. По кредиту счета 50 "Касса" отражается выплата денежных средств и выдача денежных документов из кассы организации.

Счет 50 Касса
корреспондирует со счетами:

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету | По кредиту |
| 50   Касса51   Расчетные счета52   Валютные счета55   Специальные счета в банках57   Переводы в пути60   Расчеты с поставщиками и подрядчиками62   Расчеты с покупателями и заказчиками66   Расчеты по краткосрочным кредитам и займам67   Расчеты по долгосрочным кредитам и займам71   Расчеты с подотчетными лицами73   Расчеты с персоналом по прочим операциям75   Расчеты с учредителями76   Расчеты с разными дебиторами и кредиторами79   Внутрихозяйственные расчеты80   Уставный капитал86   Целевое финансирование90   Продажи91   Прочие доходы и расходы98   Доходы будущих периодов99   Прибыли и убытки | 50   Касса51   Расчетные счета52   Валютные счета55   Специальные счета в банках57   Переводы в пути58   Финансовые вложения60   Расчеты с поставщиками и подрядчиками62   Расчеты с покупателями и заказчиками66   Расчеты по краткосрочным кредитам и займам68   Расчеты по налогам и сборам69   Расчеты по социальному страхованию и обеспечению70   Расчеты с персоналом по оплате труда71   Расчеты с подотчетными лицами73   Расчеты с персоналом по прочим операциям75   Расчеты с учредителями76   Расчеты с разными дебиторами и кредиторами79   Внутрихозяйственные расчеты80   Уставный капитал81   Собственные акции (доли)94   Недостачи и потери от порчи ценностей99   Прибыли и убытки |

**2.2. Учет денежных средств на счетах в банках**

Для учета денежной наличности в банке предприятие открывает расчетный счет.

Расчетный счет - счет, открываемый банками клиентам - юридическим лицам, имеющим самостоятельный баланс: предприятиям, организациям, учреждениям фирмам для хранения денежных средств и осуществления расчетов с другими юридическими и физическими лицами. На этом счете фиксируются, учитываются денежные поступления, расходы, взаимные расчеты с контрагентами.

|  |
| --- |
| Движение средств на расчетном счете оформляется документами, утвержденными банком: |
| Безналичные расчеты | Наличные расчеты |
| Платежное поручение Платежное требование Чек расчетныйИнкассовое поручение Аккредитив | Объявление на взнос наличными Чек денежный |

 Для учета движения средств на расчетном счете используется активный балансовый счет 51 "Расчетные счета".

 В случае если предприятие имеет несколько расчетных счетов, необходимо организовать ведение аналитического учета в разрезе расчетных счетов.

 Платежи по безналичным расчетам банк производит только с согласия владельца расчетного счета.

 В принудительном порядке взыскиваются платежи:

 - финансовым органом по просроченным налогам;

 - по приказам арбитража;

 - при погашении просроченных ссуд.

 Порядок и формы расчетов определяются в договоре между поставщиком и покупателем.

 Платежными поручениями могут производиться:

 - перечисления денежных средств за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги;

 - перечисления денежных средств в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды;

 - перечисления денежных средств в целях возврата (размещения) кредитов (займов), депозитов и уплаты процентов по ним;

 - перечисления по распоряжениям физических лиц или в пользу физических лиц (в том числе без открытия счета);

 - перечисления денежных средств в других целях, предусмотренных законодательством или договором.

 В соответствии с условиями основного договора платежные поручения могут использоваться для предварительной оплаты товаров, работ, услуг или для осуществления периодических платежей.

 Платежные поручения принимаются банком независимо от наличия денежных средств на счете плательщика.

 При отсутствии или недостаточности денежных средств на счете плательщика, а также, если договором банковского счета не определены условия оплаты расчетных документов сверх имеющихся на счете денежных средств, платежные поручения помещаются в картотеку по внебалансовому счету "Расчетные документы, не оплаченные в срок" и оплачиваются по мере поступления средств в очередности, установленной законодательством.

 Предприятие ежедневно получает от банка выписку из расчетного счета, обязательными реквизитами которой являются:

 - номер счета клиента;

 - дата предыдущей выписки и ее исходящий остаток, который является входящим остатком для последующей выписки;

 - суммы, зачисленные и списанные с расчетного счета;

 - остаток средств на расчетном счете на дату составления выписки.

 К банковской выписке прилагаются оправдательные документы, подтверждающие правомерность списания и зачисления средств на расчетный счет.

 Порядок списания средств с расчетного счета регламентирован Гражданским кодексом РФ. Выписка обрабатывается бухгалтером ежедневно путем проставления на полях кодов счетов, корреспондирующих с расчетным счетом.

 **2.3. Учет расчетов с подотчетными лицами**

Подотчетные суммы - денежные авансы, выдаваемые работникам предприятия из кассы на хозяйственные расходы и на расходы по командировкам.

 Полученные деньги разрешается расходовать подотчетным лицам только на те цели, на которые они выданы. Подотчетные лица обязаны предоставить авансовые отчеты в течение трех дней после возвращения из командировки. Неизрасходованные суммы возвращаются в кассу. Новый аванс разрешается выдавать только после полного расчета по ранее выданному авансу. К авансовому отчету подотчетное лицо прилагает оправдательные документы: чеки, накладные, счета-фактуры, товарные чеки по хозяйственным расходам и по командировкам (ж/д и авиабилеты, счета гостиниц, счета за услуги и т.п.).

 Нормы возмещения командировочных расходов.

 Ограничения по размеру командировочных расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль и приведенных в подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ, предусмотрены только для суточных.

 С 1 января 2008 г. вступили в силу изменения, внесенные в п. 3 ст. 217 НК РФ Федеральным законом от 29.07.2007 № 216-ФЗ. Согласно этим изменениям с 1 января 2008 г. специально для целей исчисления НДФЛ установлены нормативы суточных:

 - для командировок по России – 700 руб. в сутки;

 - для зарубежных командировок – 2500 руб. в сутки.

 Если в организации суточные выплачиваются в большем размере, то сумма превышения с 1 января 2008 г. должна облагаться НДФЛ. И этот факт уже обсуждению не подлежит.

 Все остальные расходы (Расходы на проезд, Расходы на проживание, Прочие расходы) учитываются в расходах в сумме фактических затрат, оформленных оправдательными документами. Эти правила применяются как для командировок по территории РФ, так и при командировании работников за рубеж.

 Перечень командировочных расходов для целей налогообложения прибыли приведен в подп. 12 п. 1 ст. 264 НК РФ. Согласно этому подпункту ими признаются, в частности, расходы на:

 - проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

 - наем жилого помещения. (По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);

 - суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации;

 - оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

 - консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы.

 Авансовые отчеты тщательно проверяются в бухгалтерии и определяют расходы, подлежащие утверждению. Утверждает авансовый отчет руководитель предприятия.

 На каждую командировку должен быть приказ руководителя, кроме того подотчетному лицу выдается командировочное удостоверение, где указывается пункт выбытия, пункт прибытия, дата и заверяется печатью каждый пункт в котором был командированный работник.

 Синтетический учет ведется на активном счете 71.

Выдачу аванса отражают по дебету 71-го счета, а расходы, оплаченные и подтвержденные авансовыми отчетами по кредиту.

 **2.4. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками**

Поставщики и подрядчики - это организации поставляющие сырье, материалы, а также оказывающие различные виды услуг (отпуск энергии, воды, телефонной связи и др.)

 Учет расчетов ведется на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

 Сумму НДС поставщики включают в счета на оплату и отражаются у покупателя на дебете счета 19. При получении товара на сумму 12 000 руб. делаются проводки:

 Дт 19 Кт 60 - 2 000 руб. (сумма НДС).

 Дт 10(41) кт 60 - 10 000 руб.

 При оплате счетов с расчетного счета делается проводка:

 Дт 60 Кт 51 - 12 000 руб.

 **2.5. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами**

 Этот учет ведется на активно-пассивном счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". На этом счете учитывают расчеты с разными организациями по операциям некоммерческого характера (учебными заведениями, транспортными организациями за услуги, расчеты по депонированной заработной плате, по исполнительным листам (алименты), также за товары, проданные в кредит).

 **2.6. Учет расчетов с бюджетом**

 Этот учет ведется на счете **68 "Расчеты по налогам и сборам"** с субсчетами по видам налогов и сборов (подоходный налог, НДС, налог на прибыль, налог на имущество и др.). По кредиту 68 счета налог начисляется, по дебету выплачивается.

*Пример*

Начислен НДС 5 000 руб.

 Дт 90 (91) Кт 68/2

Оплачен НДС: Дт 68/2 Кт 51 - 5 000 руб.

##  3. Порядок учета материальных ценностей

 В бухгалтерском учете под материально-производственными запасами (МПЗ) понимается часть имущества организации, используемая для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также для управленческих нужд организации.

 По функции, выполняемой в процессе производства продукции, МПЗ - это предметы труда, которые полностью потребляются в одном производственном цикле и в рамках одного производственного цикла полностью переносят свою стоимость на себестоимость производимой продукции.

 **3.1. Материально-производственные запасы как объект бухгалтерского учета**

 В составМПЗ входят:

 - сырье и основные материалы;

 - покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;

 - конструкции и детали;

 - топливо;

 - тара и тарные материалы;

 - запасные части;

 - прочие материалы;

 - материалы, переданные в переработку на сторону;

 - строительные материалы.

 С введением в действие нового плана счетов бухгалтерского учета "упраздняется" категория малоценных и быстроизнашивающихся предметов, которые ранее отражались в составе материально-производственных запасов, хотя и представляли собой не предметы, а средства труда, имеющие либо короткий срок использования (менее 12 месяцев), либо не существенную стоимость (менее 100 минимальных размеров оплаты труда).

 **3.2. Оценка материально-производственных запасов**

 В бухгалтерском балансе МПЗ должны оцениваться по фактической себестоимости, которая определяется в зависимости от способа поступления объектов в организацию.

В случае приобретения МПЗ за плату в качестве фактической себестоимости признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, к которым, в частности, относятся:

 - суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

 - суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением МПЗ;

 - таможенные пошлины и иные платежи;

 - не возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

 - вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;

 - затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;

 - иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость МПЗ при их изготовлении силами организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость МПЗ, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

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

Фактическая себестоимость МПЗ, приобретенных в обмен на другое имущество (кроме денежных средств), определяется исходя из балансовой стоимости обмениваемого имущества.

Фактическая себестоимость МПЗ, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, как правило, не подлежит изменению.

МПЗ, цена на которые в течение года снизилась либо которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости заготовления (приобретения), с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты организации.

*Пример*

3 сентября 2009 года организация приобрела 10 килограмм гвоздей (каких-либо иных материалов) за 500 рублей. При составлении отчетности на 31 декабря 2009 года выяснилось, что приобретенные материалы частично потеряли свое первоначальное качество (например, гвозди заржавели), и цена их возможной реализации составляет 485 рублей. В этом случае организация должна отразить факт снижения стоимости материальных ценностей: Дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" 15 рублей Кредит счета 10 "Материалы" 15 рублей.

**3.3. Отражение операций по приобретению МПЗ при их оценке по фактической себестоимости**

В случае небольшой номенклатуры приобретаемых МПЗ или небольшом количестве операций по их приобретению, материалы в момент поступления в организацию могут сразу оцениваться по фактической себестоимости, т.к. весь объем затрат, связанных с их приобретением и заготовлением, как правило, уже известен к этому моменту.

В момент поступления материалов в организацию их оприходование отражается по дебету счета 10 "Материалы" в корреспонденции со счетами учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, прочими дебиторами и кредиторами, денежных средств (кредит корреспондирующего счета зависит от источника получения материалов):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| Акцептован счет поставщика материалов на сумму 120 рублей, в т.ч. НДС (18%) - 20 рублей. | 120 | 10 "Материалы" (на 100 рублей); 19 " НДС по приобретенным ценностям" (на 20 рублей) | 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (на 120 рублей) |
| Акцептован счет транспортной организации за доставку материалов до организации на сумму 60 рублей, в т.ч. НДС 18 % | 50; 10. | 10 "Материалы"; 19 " НДС по приобретенным ценностям" (на 10 рублей) | 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" |

Таким образом, в дебет счета 10 "Материалы" собрана фактическая себестоимость заготовления данного вида материалов - 150 рублей.

**3.4. Система счетов для учета материалов**

Для учета состояния и движения материалов используется счет 10 "Материалы". Счет 10 "Материалы" - активный, предназначен для отражения материалов по фактической себестоимости (или учетной цене в зависимости от способа оценки материалов при поступлении) и имеет следующую структуру:

Счет 10 "Материалы"

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет | Кредит |
| Сальдо (начальное) |
| Поступление материалов (по фактической себестоимости или учетной цене) | Передача (списание) материалов в производство (по фактической себестоимости или учетной цене);Прочая реализация и выбытия материалов (по фактической себестоимости или учетной цене). |
| Оборот по дебету | Оборот по кредиту |
| Сальдо (конечное) Остатки материалов на отчетную дату (по фактической себестоимости или учетной цене). |

Учет МПЗ ведется на синтетическом счете 10 "Материалы", в развитие которого по мере необходимости открываются субсчета по каждому из вышеперечисленных видов.

**3.5. Оценка себестоимости израсходованных МПЗ и их остатков**

Выше мы рассмотрели отражение в бухгалтерском учете процесса списания и потребления в ходе производства МПЗ. Бухгалтерская проводка очень проста, и вряд ли может вызвать какие-либо дополнительные вопросы.

Методы оценки списанных материалов в бухучете перечислены в пункте 16 ПБУ 5/01 (утверждено приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н).

С 2008 года они включают списание:

 1. по себестоимости единицы;

 2. по средней себестоимости;

 3. по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ФИФО);

 4. С 2008 года в бухучете больше не применяется способ оценки МПЗ – ЛИФО

1. Метод по себестоимости единицы предназначен для оценки особых материальных запасов или запасов, которые не могут обычным образом заменять друг друга (п. 17 ПБУ 5/01). Поэтому на практике этот способ используется довольно редко.

2. Метод по средней себестоимости наиболее распространенный. Он отражает среднюю оценку списанных запасов и может быть рассчитан с помощью следующей формулы:

Сс = (Со + Сп) : (Ко + Кп),

где Сс – средняя себестоимость запасов; Со – стоимость остатка запасов на начало месяца; Сп – стоимость запасов, оприходованных за месяц; Ко – количество запасов, оставшихся на начало месяца; Кп – количество запасов, оприходованных за месяц.

*Пример*

Применительно к гвоздям из приведенного выше примера средняя себестоимость запасов будет определяться следующим образом: Остаток на начало составляет - 0 единиц . Поступило в течение месяца - 40 единиц общей стоимостью 520 рублей Средняя себестоимость единицы определяется так: (0+520 руб.)/(0+40 ед.) = 13руб. Себестоимость израсходованных единиц составит: (35 ед. х 13руб.) = 455руб. Себестоимость остатков материалов составит: (5 ед. х 13 руб.) = 65 руб.

3. Метод ФИФО позволяет оценивать выбывающие материально-производственные запасы по ценам первых по времени закупок. Он основан на допущении, что материалы списываются в той последовательности, в которой они приобретены. То есть строительные материалы из последующих купленных партий не списываются, пока не израсходована предыдущая.

*Пример*

Применительно к гвоздям из приведенного выше примера себестоимость запасов методом ФИФО будет определяться следующим образом: Всего за месяц израсходовано 35 единиц, допускаем, что первыми в производство отпускались единицы из первой партии, затем - из второй, затем - из третьей. Следовательно, себестоимость израсходованных материалов составит: (10 ед. х 10руб.) + (20 ед. х 15руб.) + (5 ед. х П. руб.) = 460руб. Себестоимость остатка составит: (5 ед. х 12руб.) = 60 руб.

4. Несмотря на то, что метод ЛИФО отменен в бухгалтерском учете, в налоговом учете методы оценки МПЗ остались без изменений.

Однако если фирма стремится избежать применения ПБУ 18/02, то следует выбрать одинаковые методы оценки материалов и в налоговом, и в бухгалтерском учете. Конечно, если цены на строительные материалы постоянно повышаются, то отказ от метода ЛИФО неизбежно приведет к завышению налога на прибыль.

**4. Учет основных средств и нематериальных активов**

**4.1.Учет основных средств**

## 4.1.1. Классификация и оценка основных средств

К основным средствам относятся:

- здания;

- сооружения;

- рабочие и силовые машины и оборудование;

- измерительные и регулирующие приборы и устройства;

- вычислительная техника;

- транспортные средства;

- инструмент;

- производственный и хозяйственный инвентарь;

- земля и объекты природопользования, находящиеся в собственности организации;

- другие соответствующие объекты.

**4.1.2. Первичная документация**

Все хозяйственные операции, связанные с движением основных средств должны оформляться оправдательными документами, на основании которых ведется БУ. Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, утвержденной Госкомстатом России. К ним относятся:

1. №ОС-1 – акт приемки-передачи основных средств. Используют для зачисления в состав основных средств. Оформляется в одном экземпляре приемочной комиссии и направляют в бухгалтерию.
2. №ОС-3 – акт приемки-сдачи реконструированных, отремонтированных и модернизированных объектов.
3. №ОС-4 – акт на списание основных средств
4. №ОС-4а – акт на списание автотранспортных средств.
5. №ОС-6 – инвентаризационная карточка. Заводится на каждый объект основных средств, на основании формы ОС-1, ОС-3
6. №ОС-14 – акт о приемке оборудования. Отражает поступление на склад оборудования для установки.
7. №ОС-15 – акт приемки-передачи оборудования в монтаж.
8. №ОС-16 – акт о выявленных дефектах оборудования.
9. №М-35 – акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже основных средств.

Организации могут самостоятельно разрабатывать документы, формы по которым не предусмотрены с учетом содержания обязательных реквизитов. Первичные документы разрешено составлять на бумажных и машинных носителях информации

* + 1. **Оценка основных средств**

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость (балансовая) основных средств - это оценка, в которой основные средства принимаются к учету, т. е. отражаются при поступлении в организацию.

Порядок определения первоначальной стоимости зависит от способа поступления основных средств в организацию:

 - при создании (строительстве) основных средств самой организацией - по сумме всех фактических затрат на их изготовление (возведение, сооружение), включая все расходы по доведению основных средств до состояния, пригодного к эксплуатации;

 - при приобретении основных средств за плату у других организаций - по сумме фактических затрат на приобретение, к которым, в частности относятся:;

 - при приобретении основных средств в обмен на другое неденежное имущество - по стоимости обмененного имущества, устанавливаемой исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей;

 - при безвозмездном получении основных средств - по текущей рыночной стоимости.

Во всех случаях поступления в организацию в первоначальную стоимость основных средств включаются все затраты, связанные с доставкой, монтажом основных средств и все затраты, связанные с доведением основных средств до состояния пригодного к эксплуатации.

Первоначальная стоимость, как правило, не позволяет отразить процесс использования основных средств в производстве - постепенного морального и физического изнашивания и переноса стоимости на вновь производимый продукт.

Отражение этих процессов достигается посредством применения остаточной стоимости.

Остаточная стоимость – первоначальная стоимость минус сумма начисленной амортизации.

Амортизация начисляется, исходя из срока полезного использования объекта основных средств.

Под сроком полезного использования понимается период, в течение которого использование объекта основных средств призвано приносить доход организации или служить для выполнения поставленных целей деятельности организации.

То есть, организация должна возместить себе затраты, связанные с приобретением основного средства в течение срока возможности его доходного использования.

Восстановительная стоимость – это первоначальная стоимость, умноженная на индекс инфляции.

Текущая рыночная стоимость (цена реализации) – сумма денежных средств, которая была получена в результате продажи объекта при наступлении срока его ликвидации.

Основным документом, регламентирующим учет основных средств является ПБУ (Положение по БУ №6/01).

## 4.1.4. Документальное оформление и аналитический учет движения основных средств

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенный для выполнения определенной работы.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Аналитический учет представляет собой по объектный учет основных средств и ведется на инвентарных карточках ф. №ОС-6. Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект или на группу однотипных объектов. Заполнение инвентарных карточек (книг) производится на основе первичной документации: актов приемки-передачи, технических паспортов и других документов. В них не следует вносить все показатели технической документации..

Ввод объектов основных средств в эксплуатацию оформляется актом приемки-передачи ф. №ОС-1.Такой же акт выписывается при внутреннем перемещении объектов, ф. №ОС-2. из одного структурного подразделения в другое и для оформления передачи их со склада (из запаса) в эксплуатацию .

Акт приемки-передачи вместе с технической документацией передается в бухгалтерию организации, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организации. Бухгалтерия открывает инвентарные карточки (производит запись в инвентарной книге) или делает отметку о выбытии объекта в инвентарной карточке (книге). Техническая документация, относящаяся к данному инвентарному объекту, после открытия на него инвентарной карточки передается в соответствующий отдел организации, а в бухгалтерии не хранится.

* + 1. **Синтетический учет основных средств**

Синтетический учет основных средств – это обобщение информации о наличии и движении принадлежащих организации основных средств, находящихся в эксплуатации, в запасе, на консервации и сданных в аренду. Учет ведется в денежной оценке.

Для синтетического учета основных средств используются балансовые счета:

- 01 "Основные средства", 03 "Доходные вложения в материальные ценности", 02 "Амортизация основных средств", 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 3 "Выбытие основных средств", а также забалансовые счета (при необходимости) – 001 "Арендованные основные средства", 011 "Основные средства, сданные в аренду", 010 "Износ основных средств".

Поступление основных средств есть ни что иное, как ввод в эксплуатацию и оприходование вновь полученных объектов основных средств. Основные средства поступают в организацию в результате:

- завершения строительно-монтажных работ;

- приобретения за плату;

- безвозмездного поступления;

- поступления в качестве взноса в уставный капитал;

- перехода права собственности по окончании срока аренды (если договором не предусмотрен переход такого права ранее);

- выявления неоприходованных (неучтенных) объектов основных средств по результатам инвентаризации;

- получения объектов основных средств от государственного или муниципального органа при создании унитарной организации.

Основные средства учитываются на активном счете 01 "Основные средства". Дебетовое сальдо отражает сумму первоначальной стоимости основных средств. По дебету записывают первоначальную стоимость поступивших основных средств и их дооценку, а по кредиту – выбытие основных средств и их уценку.

Источниками приобретения основных средств являются:

 - собственные средства (сумма накопленной амортизации, доходы организации, вклады учредителей в уставный капитал, дарения или безвозмездные поступления от юридических и физических лиц, и субсидии правительственного органа);

 - заемные средства – кредиты, займы и кредиторская задолженность.

На поступление основных средств составляются проводки, основные из которых представлены в таблице:

|  |  |
| --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Номера счетов |
| Дебет | Кредит |
| Приобретение основных средств производственного назначения: |   |   |
| Поступили основные средства по первоначальной стоимости (в том числе услуги по доставке, оплата комиссионных и другие расходы) | 08 | 60(76) |
| Перечислены юридическим лицом за основные средства | 60(76) | 51 |
| На сумму начисленного НДС по закупленным основным средствам | 19 | 60 (76) |
| Оприходованы (переданы в эксплуатацию) основные средства | 01 | 08 |
| Поступили основные средства в качестве вклада в уставный капитал: |   |   |
| Определен размер взносов в уставный капитал после государственной регистрации | 75 | 80 |
| Оприходованы основные средства, внесенные учредителями в счет их вкладов в уставный капитал | 08 | 75 |
| Переданы основные средства в эксплуатацию | 01 | 08 |
| Разные случаи поступления основных средств: |   |   |
| Безвозмездно получены от юридических и физических лиц по договору дарения, а также в качестве субсидии правительственного органа | 08 | 981 |
| Получены безвозмездно основные средства непроизводственного назначения | 08 | 98 |
| Оприходованы неучтенные основные средства, выявленные при инвентаризации | 01 | 91 |
| Отражено увеличение первоначальной (восстановительной) стоимости объектов: |   |   |
| - производственного назначения (при переоценке); | 01 | 83 |
| - непроизводственного назначения (при переоценке). | 01 | 83 |
| Оприходованы полученные объекты основных средств унитарной организацией при ее создании и наделении имуществом | 01 | 75-3 |

##

## Учет амортизации основных средств

Прежде чем приступим к изучению вопросов учета амортизации, попытаемся четко разграничить понятия: износ, амортизация и амортизационные отчисления.

Износ – потеря объектами основных средств своих потребительских свойств и первоначальной стоимости. Различают два вида износа: физический и моральный.

Физический износ – это постепенная утрата основными средствами своей первоначальной потребительской стоимости как в процессе их функционирования, так и бездействия. В свою очередь, физический износ подразделяется на полный и частичный. Полный износ имеет место, когда действующие средства ликвидируются и заменяются новыми. Частичный износ возмещается путем проведения ремонта.

Моральный износ – резкое снижение стоимости основных средств, возникающее в результате роста производительности труда в отраслях, производящих эти основные средства, и появления новых, более производительных и совершенных машин и оборудования.

Износ основных средств определяется по всем видам основных средств независимо, от начисления или не начисления по ним амортизации. Сумма износа по жилым зданиям, по объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (местного и дорожного хозяйства) учитывается на забалансовом счете 010 "Износ основных средств".

Амортизация есть постепенное перенесение стоимости основных средств в процессе их эксплуатации на стоимость готовой продукции, работ и услуг. Амортизационные отчисления – денежное выражение размера амортизации основных средств, включаемого в себестоимость продукции, работ и услуг. Таким путем организация возмещает затраты по использованию объектов основных средств.

 В соответствии с положениями по бухгалтерскому учету начисление амортизации объектов основных средств может производиться одним из следующих способов:

 - линейным;

 - списания стоимости объекта пропорционально объему продукции (работ, услуг);

 - уменьшаемого остатка;

 - списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного и пользования.

Порядок начисления амортизации регламентируется ПБУ-6/01 и Положением по ведению бухгалтерского учета. В нормативных актах предусмотрено, что стоимость объектов основных средств погашается путем начисления амортизации в течение срока полезного использования. Начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца следующего за месяцем принятия к учету основных средств. Начисление амортизации производится до полного погашения стоимости основных средств. Износ не начисляют во время нахождения основных средств на реконструкции и модернизации свыше 12 мес., и на консервации свыше 3 мес.

 Приостановление начисления амортизации основных средств:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Основание приостановления амортизации основных средств | Документальное оформление | Бухгалтерский учет(п. 23 ПБУ 6/01) |
| Консервация ОС на срок более 3 месяцев | Распоряжение руководства о консервации ОС | Амортизация не начисляется\* |
| Модернизация (реконструкция) ОС продолжительностью более 12 месяцев | График выполнения работ, распоряжение руководства о модернизации (реконструкции) ОС и т. д. | Амортизация не начисляется\* |
| Модернизация (реконструкция) ОС продолжительностью менее 12 месяцев | График выполнения работ, распоряжение руководства о модернизации (реконструкции) ОС и т. д. | Амортизация начисляется |
| Ремонт ОС продолжительностью более 12 месяцев | График выполнения работ, распоряжение руководства о ремонте ОС и т. д. | Амортизация не начисляется\* |
| Ремонт ОС продолжительностью менее 12 месяцев | График выполнения работ, распоряжение руководства о ремонте ОС и т. д. | Амортизация начисляется |
| Передача ОС в безвозмездное пользование (например, по договору аренды) | Договор безвозмездного пользования ОС, акт приемки-передачи в безвозмездное пользование ОС и т. д. | Амортизация начисляется |

Объекты основных средств, по которым амортизация не начисляется:

1. Объекты жилищного фонда – износ по ним отражают по 010 на за балансовом счете.
2. Объекты внешнего благоустройства, продуктивный скот, многолетние насаждения.
3. Основные средства стоимостью не более 2000 руб. за единицу, а также приобретенные издания (книги, журналы, и т. д.). В соответствии с ПБУ затраты на их покупку списывают по мере отпуска в эксплуатацию по Дт 20,23,25 Кт 01.
4. По мобилизованным мощностям, законсервированным и неиспользованным в производстве.

**4.1.7. Способы начисления амортизации**

1. Линейный способ: определяют исходя из первичной стоимости (текущей, восстановительной Дт 01) и нормы амортизации, рассчитанной исходя из срока полезного использования. Этот способ может применяться для основных средств, у которых главными факторами являются время использования и относительно постоянный объем работ (здания, оборудование и т. д.)

*Пример*

Приобретено ОС – 120000 руб.

Срок использования 5 лет.

Годовая норма амортизации – 20%.

1 мес. (120000\*(20%/12мес.)\*1,7%)/100% = 2040

2 мес. (120000\*1,7%)/100% = 2400

1. Способ уменьшаемого остатка – годовая сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости основных средств на начало года и нормы амортизации, исчисленной из срока полезного использования и коэффициента ускорения.

 По движимому имуществу, составляющему объект финансового лизинга, коэффициент не выше 3.

*Пример*

Приобретено ОС за 200000 руб., срок полезного использования 10 лет, коэффициент 2.

100%/10 лет\*2 = 20%

1 год – 200000\*20%/100% = 40000 руб.

2 год – (200 тыс. руб.-40 тыс. руб.)\*20% = 32000 руб.

3 год – 128000\*20% = 25600 руб. и т. д.

1. Списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Этот метод относится к ускоренным, что позволяет в первые годы эксплуатации произвести наибольшие амортизационные отчисления. Этот способ применяется для основных средств, по которым быстро наступает моральный износ, и расходы на восстановление растут с увеличением срока службы.

При этом способе сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе сумма чисел лет срока службы объекта.

*Пример*

Приобретено ОС стоимостью 100000 руб., срок полезного использования 5 лет.

100000\*5/(1+2+3+4+5) = 0,333 – годовая норма амортизации

1 год – 100000\*0,333 = 33300 руб.

2 год – 100000\*0,266 = 36600 руб.

1. Списание стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Начисление амортизации производится исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости основных средств и предполагаемого объема продукции за весь срок службы. Этот способ применяют для основных средств, главным критерием которых является периодичность использования (транспортные средства, оборудование для добычи полезных ископаемых).

*Пример*

Приобретен автомобиль за 100000 руб. с предполагаемым пробегом 500000 км, в отчетном периоде пробег составил 5000 км.

100000\*5000/500000 = 1000 руб. – годовая норма амортизации

## 4.1.8. Учет выбытия основных средств

В соответствии с ПБУ-6/1 установлено, что стоимость основных средств, которые выбывают или постоянно не используются для производственных нужд, подлежит списанию с бухгалтерского баланса.

Объекты основных средств выбывают в результате:

- продажи;

- списания в случае морального или физического износа;

- передачи объектов основных средств в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;

- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и других чрезвычайных ситуациях;

- передачи по договорам мены, дарения;

- списания объектов основных средств, ранее сданных в аренду с правом выкупа, в момент перехода собственности на указанные основные средства к арендатору;

- по другим причинам.

Актом (накладной), ф. №ОС-1, оформляется перемещение объектов внутри структурных подразделений и возврат арендуемого объекта арендодателю. В свою очередь, бухгалтерская служба арендатора снимает возвращенный объект с забалансового счета.

Бухгалтерский учет операций, связанных с выбытием объектов основных средств, ведется на результативном счете 91 "Выбытие основных средств". Рассматривая экономико-правовую сущность процесса учета по этому счету, следует обратить внимание на следующие моменты. Необходимо четко разграничивать понятия "выбытие" и "продажа основных средств".

Выбытие – это списание стоимости объектов основных средств, которые выбывают или постоянно не используются деятельности организации.

Продажа – элемент выбытия основных средств. Однако продажа означает передачу права собственности (владения, пользования и распоряжения) одним лицом другому лицу на возмездной основе, которая проявляется в процессе сделки купли-продажи, обмена товарами, работами, услугами.

Операции, связанные с продажей основных средств, предполагают и налоговые обязательства. Вместе с тем некоторые операции по своей экономической и правовой природе не являются реализационными операциями (ликвидация, списание и др.). Эти объекты не должны нести на себе налогового бремени. Во всяком случае, необходимо операции по продаже основных средств отделить от операций по их выбытию.

Можно также использовать и альтернативный вариант, когда все операции по выбытию основных средств будут проводиться через счета 01 "Основные средства", 02 "Амортизация основных средств" и 91 "Прочие доходы и расходы".

## 4.1.9. Учет аренды основных средств

*Бухгалтерский учет у арендодателя.* При сдаче в аренду основных средств на условиях сохранения права собственности – Д-т 01-1 "Собственные основные средства, сданные в текущую аренду" К-т 01-2 "Собственные основные средства".

На сумму начисленной амортизации по объектам, сданным в аренду – Д-т 91 "Прочие доходы и расходы" К-т 02 "Амортизация основных средств". Здесь предполагается, что амортизация возмещается арендодателю из арендной платы, и поэтому она не включается в затраты, а покрывается за счет дохода.)

На сумму расходов арендодателя по эксплуатации арендованного имущества (когда возмещение затрат не возложено на арендодателя) – Д-т 91 "Прочие доходы и расходы" К-т 20 "Основное производство", 44 "Расходы на продажу" и др.

На сумму начисленной арендной платы арендатору – Д-т 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" К-т 91 "Прочие доходы и расходы".

Если предусмотрено получение арендной платы, авансом дебетуется счет 76 "Расчеты с разными дебиторами" и кредитуется счет 98 "Доходы будущих периодов". В дальнейшем эта сумма списывается на доходы соответствующего отчетного периода проводкой Д-т 98 "Доходы будущих периодов" К-т 91 "Прочие доходы и расходы".

На сумму НДС по арендной плате за сданные в аренду основные средства, причитающегося к уплате в бюджет – Д-т 91 "Прочие доходы и расходы" К-т 68 "Расчеты по налогам и сборам".

На сумму фактически полученной арендной платы – Д-т 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета" К-т 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

На сумму погашения задолженности по расчетам с бюджетом по ранее начисленной сумме НДС по арендной плате – Д-т 68 "Расчеты по налогами сборам" К-т 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета".

*Бухгалтерский учет у арендатора.* На сумму стоимости основных средств, поступивших в аренду, учитывается на забалансовом счете и делается запись – Д-т 001 "Арендованные основные средства".

На сумму начисленной арендной платы арендодателю дебетуются счета 20 "Основное производство", 44 "Расходы на продажу" и другие и кредитуется счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Если арендная плата начисляется авансом, то она относится на счет 97 "Расходы будущих периодов" проводкой – Д-т 97 "Расходы будущих периодов" К-т 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

В дальнейшем эти расходы списываются на затраты соответствующего отчетного периода проводкой Д-т 20 "Основное производство" К-т 9 7 "Расходы будущих периодов".

На сумму НДС по арендной плате на основные средства, принятые в аренду на условиях возврата имущества арендодателю – Д-т 19 "НДС по приобретенным ценностям" К-т 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

На сумму фактически перечисленных средств по арендной плате – Д-т 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" К-т 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета".

В принятой к зачету задолженности перед бюджетом суммы НДС по арендной плате за взятые в текущем году в аренду основные средства – Д-т 68 "Расчеты по налогам и сборам" К-т 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям".

На сумму стоимости основных средств, возвращенных по окончании срока договора, арендатор делает записи К-т 001 "Арендованные основные средства".

Если капитальный ремонт осуществляет арендатор за счет арендодателя, то затраты по ремонту относят на уменьшение арендной платы, т. е. записи проводятся по Д-т 76 К-т 97 или 23, 60 и др

**4.1.10. Учет по договору финансовой аренды (лизинга)**

Разновидностью договора аренды является финансовая аренда (лизинг). Вопросы лизинговых операций регулируются приказом Минфина России от 17 февраля 1997 г. №15 "Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга", письмом Госстроя России от 18 марта 1998 г. №ВБ-20-98/12 "Об учете лизинговых платежей в сметной документации" и особенно Федеральным законом РФ от 29 октября 1998 г. №164-ФЗ "О лизинге", а также рядом других документов.

Согласно этим документам, понятия "долгосрочная аренда", "финансовая аренда" и "лизинг" являются идентичными.

Лизинг – это вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физическим или юридическим лицам за определенную плату, на определенный срок и на определенных условиях, обусловленных договором, с правом выкупа имущества лизингополучателем.

*Бухгалтерский учет у лизингодателя.* Затраты, связанные с приобретением имущества, отражаются проводкой Д-т 08/4 "Приобретение объектов основных средств" К-т 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 60 "Расчеты с поставщиками и покупателями", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др.

На сумму начисленных процентов по кредитам и займам, использованным на приобретение лизингового имущества, делается проводка: Д-т 08 "Вложения во внеоборотные активы" К-т 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам", 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

Оприходованное имущество, предназначенное для сдачи в аренду по договору лизинга, на сумму всех затрат по приобретению отражается проводкой: Д-т 03/1 "Имущество для сдачи в аренду" К-т 08/4 "Приобретение объектов основных средств".

Переданное лизинговое имущество лизингополучателю отражается в аналитическом учете к счету 03/1, т. е. дебетуется субсчет "Имущество, переданное лизингополучателю" и кредитуется субсчет "Имущество лизингодателя, предназначенное для сдачи в аренду".

Затраты лизингодателя по осуществлению лизинговой деятельности, включая и амортизационные отчисления, относятся на счет 20 "Основное производство" проводкой Д-т 20 К-т 02, 10, 69, 70 и др. В конце месяца они списываются в дебет счета 90 "Продажа продукции (работ, услуг)", т. е. Д-т 90 К-т 20. На сумму причитающихся лизинговых платежей оформляется проводка: Д-т 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" Д-т 90 "Продажа продукции".

Поступление от лизингополучателя лизинговых платежей отражается по Д-т 50, 51, 52 К-т 62.

Таким образом, финансовый результат от осуществления лизинговой деятельности отражается проводками:

 - на полученную прибыль – Д-т 90 "Продажи" К-т 99-9 "Прибыль (убыток) от продажи" – на сумму дохода;

 - на суммы убытков – Д-т 99 "Прибыли и убытки" К-т 90-9 "Прибыль (убыток) от продажи" – на сумму полученного убытка.

 При возврате лизингового имущества и прекращения его использования для лизинга оформляется проводкой Д-т 01 К-т 03/1.

*Бухгалтерский учет у лизингополучателя.* При учете лизингового имущества на балансе лизингодателя лизингополучатель учитывает его на дебете забалансового счета 001 "Арендованные основные средства" и составляет проводку Д-т 001. В этом случае имущество, учитываемое на этом счете, подлежит инвентаризации, но не проводится переоценка.

При учете лизингового имущества на балансе лизингополучателя операции определяются в следующем порядке:

 - при поступлении лизингового имущества – Дт 08/4 Кт 76, 60;

 - при отражении затрат, связанных с получением лизингового имущества, – Дт 08/4 Кт 50, 51, 60, 76 и др.;

 - при вводе в эксплуатацию арендованного лизингового имущества – Дт 01 Кт 08/4;

 - при начислении лизинговых платежей – Дт 76, субсчет "Арендные обязательства" Кт 76, субсчет "Задолженность по лизинговым платежам";

 - на сумму фактически перечисленных средств по аренде лизингового имущества составляется проводка Дт 76, субсчет "По лизинговым платежам" и Кт 51 "Расчетные счета";

 - при возврате лизингового имущества лизингодателю при условии погашения всей суммы лизинговых платежей делается запись на счете 91/3, т. е. Дт 91/3 Кт 01 и одновременно на сумму накопленной амортизации – Дт 02/2 Кт 91/3;

 - при выкупе лизингового имущества его стоимость на дату перехода права собственности отражается проводкой: Дт 01/1 Субсчет "Собственные основные средства, сданные в текущую аренду" Кт 01/2 субсчет "Собственные основные средства".

Одновременно на сумму амортизации составляется запись: 01 "Основные средства" Кт 02 "Амортизация основных средств".

## 4.1.11. Переоценка основных средств

Переоценка – периодическое уточнение восстановительной стоимости объектов основных средств с целью приведения ее в соответствие с современным уровнем рыночных цен.

При переоценке определяется полная и остаточная восстановительная стоимость.

В бухгалтерском учете результаты увеличения (уменьшения) переоценки основных средств производственного назначения отражают на счете 83 "Добавочный капитал".

 **4.2. Учет нематериальных активов**

## 4.2.1. Классификация и оценка нематериальных активов

Основным нормативным документом, регулирующим бухгалтерский учет операций по нематериальным активам, является Положение по бухгалтерскому учете «Учет нематериальных активов» ПБУ (14/2000), утвержденное Приказом Минфина РФ от 16.10.2000г. № 91н.

На счете 04 "Нематериальные активы" учитываются нематериальные активы у коммерческих организаций (кроме кредитных), находящиеся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления.

Состав нематериальных активов в бухгалтерском и налоговом учете:

|  |
| --- |
| Наименование нематериального актива |
| Исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель (п. 4 ПБУ 14/2000, п. 3 ст. 257 НК РФ) |
| Исключительное право на использование программы ЭВМ, базы данных (п. 4 ПБУ 14/2000, п. 3 ст. 257 НК РФ) |
| Имущественное право правообладателя на топологии интегральных микросхем (п. 4 ПБУ 14/2000, п. 3 ст. 257 НК РФ) |
| Исключительное право на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров (п. 4 ПБУ 14/2000, п. 3 ст. 257 НК РФ) |
| Исключительное право патентообладателя на селекционные достижения (п. 4 ПБУ 14/2000, п. 3 ст. 257 НК РФ) |
| Исключительное право на произведения, перечисленные в статье 1225 Гражданского кодекса РФ (например, произведения науки, литературы и искусства, фонограммы и т. д.) (п. 3 ПБУ 14/2000, п. 3 ст. 257 НК РФ) |
| Деловая репутация организации (п. 4 ПБУ 14/2000) |
| Организационные расходы (п. 4 ПБУ 14/2000) |

Не учитываются как нематериальные активы работы и объекты следующего характера:

 - не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

 - не законченные и не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

 - материальные объекты (материальные носители), в которых выражены произведения науки, литературы, искусства, программы для ЭВМ и базы данных.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных следует убедиться, что выполняются следующие условия:

 - отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

 - возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества;

 - использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

 - использование в течение длительного времени, то есть срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

 - отсутствие планов последующей перепродажи данного имущества;

 - способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

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

Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

В Российской Федерации основным законодательным актом, регулирующим правовые аспекты нематериальных активов, относятся Гражданский кодекс, часть 4 "Об авторском праве и смежных правах" и др.

На отдельном субсчете "Приобретение нематериальных активов" счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражается величина вложений организаций в нематериальные активы:

|  |
| --- |
| 1. При оплате стоимости поставщикам: |
| Д-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов"  | К-т 50 "Касса";51 "Расчетные счета"; 52 "Валютные счета";55 "Специальные счета в банках";60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" |
| 2. При списании фактически произведенных расходов в случае доведения нематериальных активов до состояния, при котором они пригодны к использованию: |
| Д-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов" | К-т 02 "Амортизация основных средств";10 "Материалы";23 "Вспомогательные производства";69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению";70 "Расчеты с персоналом по оплате труда";76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" |
| 3. При формировании стоимости в случае изготовления самой организацией: |
| Д-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов" | К-т 02 "Амортизация основных средств";10 "Материалы";23 "Вспомогательные производства";69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению";70 "Расчеты с персоналом по оплате труда";76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др. |
| 4. При получении нематериальных активов в счет вкладов в уставный (складочный) капитал: |
| Д-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов" | К-т 75 "Расчеты с учредителями" и др. по доведению до состояния, пригодного к использованию  |
| 5. При поступлении нематериальных активов безвозмездно, в том числе по договору дарения: |
| Д-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов" | К-т 98 "Доходы будущих периодов" и другие расходы в случае доведения до состояния, пригодного к использованию в запланированных целях |
| 6. При получении нематериальных активов с оплатой неденежными средствами: |
| Д-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов" | К-т 01 "Основные средства";10 "Материалы";58 "Финансовые вложения";76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и др. |
| Сформировав полную стоимость приобретенных нематериальных активов с учетом всех произведенных расходов по доставке и доведению до состояния, пригодного к использованию, предприятие осуществляет их постановку на учет  |
| Д-т 04 "Нематериальные активы" | К-т 08, субсчет "Приобретение нематериальных активов |
| 7. При получении нематериальных активов в доверительное управление доверительным управляющим:  |
| Д-т 04 "Нематериальные активы" | К-т 79 "Внутрихозяйственные расчеты" |

## Амортизация нематериальных активов

Стоимость нематериальных активов погашается посредством амортизации, если иное не установлено нормативными актами.

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

 - линейным;

 - способом уменьшаемого остатка;

 - способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

 Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете одним из следующих способов:

 - путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете;

 - путем уменьшения первоначальной стоимости объекта.

Амортизационные отчисления по организационным расходам организации отражаются в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения первоначальной стоимости в течение двадцати лет (но не более срока деятельности организации).

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится организацией-правообладателем, так как нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются организацией-пользователем на забалансовом счете в оценке, принятой в договоре.

Списание начисленных амортизационных отчислений по нематериальным активам в бухгалтерском учете отражается следующим образом:

|  |  |
| --- | --- |
| а) Д-т 20 "Основное производство" при использовании приобретенных нематериальных активов для производства продукции (работ, услуг) | К-т 04 "Нематериальные активы" в случае снижения стоимости без накопления амортизационных отчислений;К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" в случае отдельного учета накопленной амортизации |
| б) Д-т 23 "Вспомогательные производства" при использовании нематериальных активов при оказании услуг вспомогательными производствами | К-т 04 "Нематериальные активы" или К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" |
| в) Д-т 25 "Общепроизводственные расходы" или Д-т 26 "Общехозяйственные расходы" при использовании нематериальных активов в общепроизводственных и управленческих целях | К-т 04 "Нематериальные активы" или К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" |
| г) Д-т 44 "Расходы на продажу" при использовании нематериальных активов в торговой деятельности | К-т 04 "Нематериальные активы" или К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" |
| д) Д-т 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" при использовании нематериальных активов в случае оказания услуг на сторону обслуживающими хозяйствами | К-т 04 "Нематериальные активы" или К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" |
| е) Д-т 79 "Внутрихозяйственные расчеты" при начислении амортизации по нематериальным активам, переданным в доверительное управление | К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" |
| ж) Д-т 97 "Расходы будущих периодов" при списании амортизации нематериальных активов, использованных при осуществлении работ, относящихся к будущим отчетным периодам | К-т 05 "Амортизация нематериальных активов" |
| и) Д-т 98 "Доходы будущих периодов" при списании амортизации по безвозмездно полученным нематериальным активам | К-т 91 "Прочие доходы и расходы"  |
| к) Д-т 05 "Амортизация нематериальных активов" при списании сумм накопленной амортизации по нематериальным активам, выбывшим в связи с прекращением их использования | К-т 04 "Нематериальные активы" |
| л) Д-т 79 "Внутрихозяйственные расчеты" при передаче нематериальных активов в доверительное управление | К-т 04 "Нематериальные активы" |

## 4.2.3. Выбытие нематериальных активов

Выбытие нематериальных активов происходит по различным причинам ― списание, продажа, безвозмездная передача, уступка права, передача в счет вклада в уставные капиталы других организаций и т. д.

Выбытие нематериальных активов ведется на счете 91 "Прочие доходы и расходы", субсчете 91-4 "Выбытие нематериальных активов". По дебету субсчета 91-4 отражаются суммы остаточной стоимости нематериальных активов, понесенные расходы в результате выбытия, а также НДС по реализуемым активам.

В кредит счета 91-4 относят выручку от продажи или другие доходы от выбытия нематериальных активов. В конечном итоге дебетовое или кредитовое сальдо по счету 91-4 списывается на субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

### 4.2.4. Инвентаризация нематериальных активов

 При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

 - наличие документов, подтверждающих права организации на использование нематериальных активов;

 - правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

 Для учета нематериальных активов используются счета 04 «Нематериальные активы» и 05 «Износ по нематериальным активам».

В случае приобретения нематериальных активов для использования в производстве товаров, работ и услуг, освобожденных от обложения НДС, сумма уплаченного НДС относится на счет 04.

##  5. Порядок учета труда и заработной платы

Прием на работу оформляется двумя приказами (распоряжениями) руководителя предприятия по формам Т-1. Приказы (распоряжения) подписываются руководителем предприятия или уполномоченным на это лицом. Форма Т-1 служит основанием для внесения записи о приеме на работу в трудовую книжку, заполнения личной карточки (форма Т-2) и открытия лицевого счета работника (форма Т-54).

Приказ (распоряжение) издается на основании письменного трудового договора (контракта). Фактическим допущением к работе считается заключение с работником трудового договора, вне зависимости от того, был ли прием на работу оформлен надлежащим образом или нет.

Трудовой договор (контракт) - это соглашение между трудящимся и предприятием, по которому трудящийся обязуется выполнять работу по определенной специальности, квалификации или должности с подчинением внутреннему трудовому распорядку, а предприятие обязуется выплачивать трудящемуся заработную плату и обеспечивать условия труда, предусмотренные законодательством о труде, коллективным договором и соглашением сторон.

Согласно трудовому кодексу основным документом о трудовой, деятельности работника является трудовая книжка. Трудовые книжки должны вестись на всех работающих на предприятии свыше пяти дней, в том числе на сезонных и временных работников, а также на внештатных при условии, если они подлежат государственному социальному страхованию.

Учет численности работников на предприятиях ведется в отделе кадров на личных карточках работника (форма №Т-2) по подразделениям и категориям работающих на основании приказа (распоряжения) руководителя предприятия о приеме на работу. Одновременно работнику присваивается табельный номер. Личная карточка заполняется в одном экземпляре на основании соответствующих документов: паспорта, военного билета, трудовой книжки (для совместителей - копии трудовой книжки, заверенной нотариусом), диплома об окончании образовательного учреждения, страхового свидетельства государственного пенсионного страхования, свидетельства о постановке на учет в налоговом органе и др.

В бухгалтерии предприятия на основании личной карточки открывается лицевой счет работника (формы № Т-54). На малых и средних предприятиях заполнение этого первичного документа не является обязательным.

Для расчета и выплаты заработной платы всем категориям работников может использоваться расчетно-платежная ведомость, форма № Т-49.Ведомость составляется в бухгалтерии в одном экземпляре. Начисление заработной платы производится на основании данных первичных документов по учету выработки, фактически отработанного времени, листков на доплату и других документов.

На выданную сумму заработной платы (формы № T-49 и Т-53) составляется расходный кассовый ордер, ф. № КО-2, номер и дата которого проставляются на последней странице ведомости.

Из начисленной заработной платы работника организация обязана удерживать налог на доходы физических лиц (НДФЛ)

Исчисление подоходного налога производится в соответствии с главой 23 Налогового кодекса РФ (часть вторая). С 01.01.2001 на территории Российской Федерации для большинства доходов физических лиц установлена единая ставка налога на доходы физических лиц - 13%.

В элементе "Затраты на оплату труда" отражаются затраты на оплату труда всего строительно-производственного персонала, включая премии за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, предусмотренные законодательством Российской Федерации.

Состав затрат на оплату труда в строительных организациях формируется в общеустановленном порядке. Однако в строительных организациях есть и свои отраслевые особенности.

В состав затрат на оплату труда в строительных организациях (кроме общепринятых затрат) включаются:

- выплаты стимулирующего характера по системным положениям: премии (включая стоимость натуральных премий) за производственные результаты, в том числе вознаграждения по итогам работы за год, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и т.д.;

 - единовременные вознаграждения за выслугу лет в соответствии с действующим законодательством;

 - премия за ввод объекта в эксплуатацию;

 - выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда, в том числе: по районным коэффициентам и коэффициентам за работу в пустынных, безводных и высокогорных местностях, производимые в соответствии с действующим законодательством;

 - суммы, выплачиваемые (при выполнении работ вахтовым методом) в размере тарифной ставки, оклада за дни в пути от места нахождения строительной организации (пункта сбора) к месту работы и обратно, предусмотренные графиком работы на вахте, а также за дни задержки работников в пути по метеорологическим условиям и вине транспортных организаций;

 - надбавки за подвижной и разъездной характер работы для работников, непосредственно занятых на строительстве, реконструкции и капитальном ремонте, а также при выполнении работ вахтовым методом в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

 - оплата работникам за дни отдыха (отгула), предоставляемые им в связи с работой сверх нормальной продолжительности рабочего времени при вахтовом методе организации работ, при суммированном учете рабочего времени и в других случаях, установленных законодательством Российской Федерации;

 - оплата труда квалифицированных рабочих, не освобожденных от основной работы, по обучению учеников и повышению квалификации рабочих;

 - доплаты бригадирам за руководство бригадой;

 Начисленные суммы оплаты труда, в частности, оформлены следующими документами:

 - положением об оплате труда и премировании, разработанным и утвержденным организацией;

 - нарядами на выполнение работ (при сдельной оплате труда);

 - штатным расписанием управленческого и линейного персонала организации;

 - табелями учета использования рабочего времени;

 - расчетно-платежными или расчетными ведомостями;

 - приказами организации о приеме и увольнении работников, на выплату премий и т. д.

Учет расходов на оплату труда ведется в соответствии с действующим законодательством и принятыми строительной организацией формами и системами оплаты труда.

Начисленные суммы оплаты труда отражаются на соответствующих счетах бухгалтерского учета:

**20 "Основное производство"** - производственных рабочих, занятых выполнением строительно-монтажных работ;

**23 "Вспомогательные производства"** - производственного персонала (рабочих и специалистов), занятых в подсобно-вспомогательных производствах;

**25 "Общепроизводственные расходы"** - рабочих, занятых эксплуатацией строительных машин и механизмов;

**26 "Общехозяйственные расходы"** - работников аппарата управления, линейного персонала, рабочих, осуществляющих хозяйственное обслуживание аппарата управления и др.;

В соответствии с Планом счетов учет расчетов с работниками организации по оплате труда осуществляется на счете 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". К данному счету могут быть открыты следующие субсчета: 70-1 "Расчеты с сотрудниками, состоящими в штате организации"; 70-2 "Расчеты с совместителями"; 70-3 "Расчеты по договорам гражданско-правового характера".

На счетах бухгалтерского учета расчеты с персоналом по оплате труда отражаются следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| Начислена заработная плата персоналу | 100 | Счетов учета затрат на производство (20, 25, 26) | 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" |
| Из начисленной заработной платы удержан подоходный налог 13 % (льготы отсутствуют) | 13 | 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" | 68 "Расчеты по налогам и сборам" |
| Начислен единый социальный налог |
| - Пенсионный фонд (14%) | 14 | Счетов учета затрат на производство (20, 25, 26) | 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" (соответствующие субсчета) |
| - Фонд обязательного медицинского страхования (3,6%) | 3,6 |
| - Фонд социального страхования (8.4%) | 8.4 |
| Из кассы организации выдана заработная плата сотрудникам. | 87 | 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" | 50 "Касса" |
| С расчетного счета организации в бюджет перечислены: |
| - Подоходный налог | 13 | 68 "Расчеты с бюджетом"69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" (соответствующие субсчета) | 51 "Расчетный счет" |
| - Единый социальный налог (пенсионный фонд (14) + фонд обязательного медицинского страхования (3,6) + фонд обязательного социального страхования (8.4)) | 35,6 |

|  |
| --- |
| Счет 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" |
| Дебет | Кредит |
| - перечисление единого социального налога в бюджет;- перечисление в Фонд обязательного социального страхования взносов на страхование от травматизма и профессиональных заболеваний; | Начисление единого социального налога по взносам: - в Пенсионный фонд;- Фонд обязательного медицинского страхования;- Фонд обязательного социального страхования (включая взносы на страхование от травматизма и профессиональных заболеваний). |
| Оборот по дебету | Оборот по кредиту |
| Сальдо (конечное) - сумма дебиторской задолженности бюджета по переплате по единому социальному налогу или фонда социального страхования по возмещению по страховым случаям в связи с травматизмом или профессиональными заболеваниями | Сальдо (конечное) - сумма кредиторской задолженности организации перед бюджетом и фондом обязательного социального страхования |

Учет расчетов организации с бюджетом по единому социальному налогу ведется на синтетическом счете 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", к которому открываются субсчета по элементам единого социального налога (ЕСН):

69-1 "Расчеты по социальному страхованию";

69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению";

69-3 "Расчеты по медицинскому страхованию".

В соответствии со ст. 218-221 Налогового кодекса РФ, предусмотрены четыре вида налоговых вычетов:

 - стандартные;

 - социальные;

 - имущественные;

 - профессиональные.

Стандартные налоговые вычеты предоставляются отдельным категориям налогоплательщиков путем ежемесячного уменьшения налоговой базы. Например, вычет на содержание детей. Данные вычеты предоставляются по заявлению налогоплательщика работодателям или налоговым органам.

Социальные налоговые вычеты предоставляются в связи с осуществлением затрат: на благотворительность, на обучение, на лечение. Данные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику только налоговым органом при подаче налоговой декларации.

Имущественные налоговые вычеты предоставляются при продаже имущества, в том числе квартир, а также при осуществлении затрат на приобретение жилого дома или квартиры. Данные налоговые вычеты также предоставляются налогоплательщику только налоговым органом при подаче налоговой декларации.

Профессиональные налоговые вычеты предоставляются предпринимателям, иным аналогичным лицам, авторам произведений науки, литературы, искусства, открытий, изобретений и др. Данные вычеты применяются непосредственно при исчислении налоговой базы.

Расчеты по возмещению вреда, причиненного предприятию, на котором работает должник, в том числе и на основании исполнительных документов, отражаются по субсчету 73-2 "Расчеты по возмещению материального ущерба" счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям".

Если работник сам вносит денежные средства в кассу предприятия или перечисляет на расчетный счет в банке, в учете делаются бухгалтерские записи на счетах:

Д 50 "Касса" или Д 51 "Расчетные счета";

К 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет 73-2 "Расчеты по возмещению материального ущерба".

Из начисленной заработной платы работников производятся следующие удержания:

- налог на доходы физических лиц,

- по исполнительным документам судов,

- своевременно не возвращенные подотчетные суммы,

- размер причиненного предприятию материального ущерба,

- за товары, купленные в кредит,

- по полученным займам и другие.

**6.** **Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

Учет затрат на производство — одна из важнейших функций бухгалтерского учета.

Информация об издержках производства нужна, прежде всего, руководителю предприятия и его подразделений, а также его участникам (учредителям) для выработки политики управления предприятием с целью снижения издержек и увеличения прибыльности.

###  6.1. Задачи учета затрат на производство

Себестоимость продукции — выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. В условиях рыночной экономики себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности предприятий.

Исчисление этого показателя необходимо для определения рентабельности производства и отдельных видов продукции, осуществления внутрипроизводст-венного хозрасчета, выявления резервов снижения себестоимости продукции, определения цен на продукцию, расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий, обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство — учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг, учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению, калькулирование себестоимости продукции, выявление результатов деятельности структурных подразделений, выявление резервов снижения себестоимости продукции.

## Классификация затрат на производство

 Большое значение для правильной организации учета затрат на производство имеет научно обоснованная классификация.

Затраты на производство группируют:

 - по месту их возникновения (производствам, цехам, участкам);

 - по видам продукции (работ, услуг);

 - по видам расходов;

 - по отношению к себестоимости.

 По видам расходов затраты группируют:

 - по элементам затрат;

 - по статьям затрат (калькуляции).

Затраты предприятия на производство продукции складывается из следующих элементов:

 - материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

 - затраты на оплату труда;

 - отчисления на социальные нужды;

 - амортизация основных средств (фондов);

 - прочие затраты (телефонные, командировочные и др.).

Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов.

Затраты по экономическим элементам сгруппированы на соответствующих балансовых счетах: счет 10 "Материалы", счет 70 "Расходы по оплате труда" и т. д.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты группируются и учитываются по статьям калькуляции. На промышленных предприятиях установлена типовая номенклатура калькуляционных статей затрат, которую можно представить в следующем виде:

1. Сырье, материалы.

2. Возвратные отходы (вычитаются).

3. Покупные изделия, полуфабрикаты, услуги производственного характера сторонних предприятий.

4. Топливо и энергия на технологические цели.

5. Основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих.

6. Отчисления на социальные нужды.

7. Расходы на подготовку и освоение производства.

8. Общепроизводственные расходы.

9. Общехозяйственные расходы.

10. Потери от брака.

11. Прочие производственные расходы.

12. Расходы на продажу.

13. Полная себестоимость.

Затраты по первым одиннадцати статьям образуют производственную себестоимость. Для определения полной себестоимости продукции к производственной себестоимости прибавляют расходы на продажу продукции.

По данным статьям производится калькулирование себестоимости продукции, и составляются калькуляции. Поэтому данные статьи называются калькуляционными.

По способу включения в себестоимость затраты подразделяются на прямые и накладные (косвенные).

В зависимости от объема производства различают переменные и условно-постоянные затраты..

В зависимости от периодичности возникновения расходы делятся на текущие и единовременные.

По участию в процессе производства затраты классифицируют на производственные и расходы на продажу.

Затраты, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) в зависимости от экономического содержания учитываются по элементам и статьям затрат.

Элемент — это простейший, однородный вид затрат, показывающий, что израсходовано предприятием.

 К элементам затрат на производство относятся:

- материальные расходы (за вычетом стоимости возвратных отходов). В составе материальных затрат отражается стоимость покупных сырья, материалов, комплектующих изделий, полуфабрикатов, топлива и энергии всех видов, запасных частей, работ и услуг производственного характера, выполненных сторонними организациями, затраты по использованию природного сырья (в том числе, плата за воду), потери от недостач материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

Стоимость материальных затрат формируется по цене приобретения материальных ресурсов без налога на добавленную стоимость. Из нее исключается стоимость возвратных отходов, т.е. остатков сырья, материалов и других материальных ресурсов.

Возвратные доходы могут оцениваться по цене возможного использования, по действующим рыночным ценам или по цене приобретения материального ресурса;

- расходы на оплату труда. В составе данного элемента отражаются основная и дополнительная заработная плата, оплата работ по трудовому договору и договорам подряда;

- отчисления на обязательное социальное страхование. В данном элементе учитываются отчисления от расходов на оплату труда в фонды социального страхования;

- амортизация основных фондов. Отражается как износ по собственным, так и по арендованным основным средствам по нормам амортизационных отчислений;

- прочие расходы. Здесь учитываются платежи по обязательному страхованию имущества предприятия, арендная плата, износ нематериальных активов и некоторые другие.

Учет расходов по элементам затрат осуществляется в журнале-ордере № 10.

* 1. **Система счетов для учета затрат на производство**

Для учета затрат на производство Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета:

20 "Основное производство",

23 "Вспомогательное производство",

25 "Общепроизводственные расходы",

26 "Общехозяйственные расходы",

28 "Брак на производстве",

97 "Расходы текущих периодов",

96 "Резервы предстоящих расходов".

Для обеспечения учета затрат производства по элементам и статьям калькуляции все затраты основного производства группируют по видам изготавливаемой продукции на счете 20.

Счет 20 по отношению к балансу – активный, сальдовый, по назначению – калькуляционный, по экономическому содержанию – характеризует состояние производственных процессов.

Счет 20 "Основное производство"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   | С – фактическая себестоимость незавершенного производства |   |  |
| 10 | Отпущено сырья и материалов на изготовление продукции по учетным ценам | Стоимость сэкономленных материалов и возврат отходов | 10 |
| 05 | Сумма транспортно-заготовительных расходов, подлежащих включению в себестоимость продукции | Фактическая себестоимость окончательного брака продукции | 28 |
| 70 | Амортизация НМА | Фактическая себестоимость готовой продукции, сданной на склад | 43 |
| 96 | Расходы на оплату труда работников, занятых выпуском продукции |   |  |
| 69 | Резерв на отпуск |   |  |
| 97 | Отчисления в Пенсионный фонд и на социальное страхование и обеспечение |   |  |
| 10, 02, 70, 69, 96 | Расходы на освоение новых видов продукции и производства, подлежащих списанию на изготовленную продукцию |  |  |
| 25/1 | Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования |   |  |
| 25/2 | Общепроизводственные расходы |   |  |
| 26 | Общехозяйственные расходы |   |  |
| 28 | Потери от брака продукции |   |  |
|   | Итого фактические затраты отчетного месяца |   |   |

Для определения себестоимости продукции и услуг вспомогательного производства использует счет 23 "Вспомогательное производство".

По назначению, экономическому содержанию и по отношению к балансу этот счет соответствует счету 20 "Основное производство".

Счет 23 "Вспомогательное производство"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   | С – фактическая себестоимость незавершенного производства инструментальных и ремонтных цехов |   |   |
| 10 | Стоимость отпущенных товарно-материальных ценностей вспомогательным производствам по учетным ценам | Стоимость сэкономленных материалов и возврат отходов, сданных на склад | 10 |
| 70, 69, 96 | Расходы на оплату труда (с начислениями) рабочим вспомогательных производств, резерв на отпуск | Фактическая себестоимость окончательного брака | 28 |
| 25/1 | Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования | Плановая стоимость встречных услуг, оказанных цехам вспомогательных производств | 23 |
| 25/2 | Общепроизводственные расходы | Фактическая себестоимость услуг, оказанных основным потребителям. Фактическая себестоимость оказанных услуг на сторону | 25, 26, 90 |
| 26 | Общехозяйственные расходы на работы (ремонтные) |   |   |
| 28 | Потери от брака |   |   |
|   | Итого затраты на невыполненные работы отчетного месяца |   |   |

Учет расходов по управлению и обслуживанию производств ведут на собирательно-распределительных счетах: 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы". На счете 25 отражаются затраты цеха, на счете 26 учитываются расходы по управлению предприятием. Счета 25 и 26 активные, сальдо не имеют, в балансе не отражаются. Затраты, отнесенные в течение месяца на эти счета, в конце месяца распределяются между видами продукции пропорционально принятой базе распределения

Счет 25, субсчет 1

 "Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   | С – нет |   |   |
| 10 | Учетная стоимость отпущенных товарно-материальных ценностей на содержание машин и оборудования | Списание части затрат на исправление брака продукции | 28 |
| 70, 69, 96 | Расходы на оплату труда (с начислениями) рабочих по наладке и обслуживанию оборудования | Списание остальной части затрат на продукцию основного или вспомогательного производства и их распределение между видами работ и изделиями (заказчиками) | 20, 23 |
| 05 | Амортизация НМА |   |   |
| 60 | Услуги, полученные со стороны на содержание оборудования и рабочих мест (энергия и сжатый воздух и т. п.) |   |   |
| 02 | Амортизация оборудования и внутрицехового транспорта |   |   |
| 23 | Услуги вспомогательных производств |   |   |

Счет 25, субсчет 2 "Общепроизводственные расходы"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   | С – нет |   |   |
| 10 | Учетная стоимость отпущенных товарно-материальных ценностей на содержание зданий, сооружений, цехов и т. п. | Списание части затрат на исправление брака продукции | 28 |
| 70, 69 | Расходы на оплату труда (с начислениями) рабочих цеха по охране труда и прочим работам  | Списание остальной части затрат на продукцию основного или вспомогательного производства и их распределение между видами работ и изделиями (заказчиками) | 20,23 |
| 05 | Амортизация НМА |   |   |
| 70, 69, 96 | Расходы на оплату труда (с начислениями) управленческого персонала цеха  |   |   |
| 02 | Амортизация прочих основных средств цеха |   |   |
| 60 | Услуги, полученные со стороны на содержание зданий, сооружений, цеха |   |   |
| 71 | Расходы из подотчетных сумм на содержание зданий, сооружений, цеха, охраны труда и технику безопасности  |   |   |

Счет 26 "Общехозяйственные расходы"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   | С – нет |   |   |
| 10 | Учетная стоимость отпущенных ТМЦ на содержание зданий, сооружений заводоуправления, лабораторий | Списание части затрат на работы, выполненные цехами вспомогательных производств на сторону | 23 |
| 70, 69 | Расходы на оплату труда (с начислениями) управленческого персонала цеха | Списание остальной части затрат на продукцию основного производства и их распределение между видами работ и изделиями (заказами) | 20 |
| 05 | Амортизация НМА |   |   |
| 02 | Амортизация прочих основных средств заводоуправления |   |   |
| 96 | Суммы ежемесячных списаний расходов будущих периодов (подписка на техническую литературу и др.) |   |   |
| 60 | Услуги, полученные со стороны на содержание зданий, сооружений, лабораторий |   |   |
| 71 | Расходы на командировки, почтовые расходы  |   |  |

Производственная необходимость в части регулирования себестоимости продукции требует создания на предприятии резервов для предстоящих расходов и платежей (например, резерв на оплату отпуска рабочих). Для этих целей используют отчетно-распределительный счет 96 "Резервы предстоящих расходов". Счет пассивный, характеризует состояние хозяйственных процессов.

Счет 96 "Резервы предстоящих расходов"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   |   | С – сумма неиспользованного резерва по назначению (на отпуск рабочим, на ремонт основных средств) |   |
| 70 | Суммы отпускных, начисленных рабочим всех производств и цехов | Образование резерва в текущем месяце на оплату отпусков рабочим всех производств и цехов | 20, 25, 23 |
| 10, 60 и др.  | Списание затрат отчетного месяца по ремонту основных средств, производимому за счет ранее созданного резерва | Образование резерва в текущем месяце на ремонт оборудования прочих основных средств цеха | 25, 26 |

Для учета расходов, произведенных в отчетном месяце, но не подлежащих включению в себестоимость отчетного периода, используется счет 97 "Расходы будущих периодов". К ним относят расходы по освоению новых видов продукции и др. Счет активный, сальдовый, по назначению – отчетно-распределительный, по экономическому содержанию – характеризует состояние хозяйственных процессов.

Счет 97 "Расходы будущих периодов"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Кредит счетов | Дебет | Кредит | Дебет счетов |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
|   | С – сумма произведенных расходов, но не включенных в себестоимость продукции |   |   |
| 51 | Расходы, оплаченные с расчетного счета, но не относящиеся к себестоимости продукции отчетного периода | Списание ранее произведенных расходов на себестоимость продукции отчетного месяца  | 20, 26 |
| 51 | Арендная плата, плата за телефон, подписная плата за техническую литературу и т. п. за несколько месяцев вперед | Списание части расходов по освоению новых видов продукции на себестоимость продукции при переходе к ее серийному выпуску | 20 |
| 10, 02, 70, 69, 96 | Расходы текущего месяца по освоению новых видов продукции (опытных образцов) |   |   |

**6.4. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции**

Объекты калькуляции — отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется. Аналитический учет затрат на производство ведется по объектам калькуляции.

Для каждого объекта необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, в качестве которых применяют, в основном, натуральные (тонны, метры) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов.

Калькуляционные единицы могут не совпадать с учетной натуральной единицей. Применение укрупненных калькуляционных единиц упрощает составление плановых и отчетных калькуляций.

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции включает:

 - учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям,

 - учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению,

 - калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости,

 - выявление результатов деятельности структурных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции,

 - выявление резервов снижения себестоимости продукции.

Перечень статей затрат (калькуляции), их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг) определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

При этом группировка затрат по статьям, устанавливаемая для соответствующей отрасли, подотрасли, виду деятельности, должна обеспечивать наибольшее выделение расходов, связанных с производством отдельных видов продукции, которые могут быть прямо и непосредственно включены в себестоимость (прямые расходы).

Сырье и материалы отпускают в производство в строгом соответствии с действующими нормами расхода по массе, объему, площади или счету и оформляются лимитно-заборными картами, требованиями, накладными.

 Для контроля за использованием сырья и материалов в производстве используют три основных метода:

 1. Метод документирования,

 2. Методы партионного раскроя,

 3. Инвентарный метод

1. Метод документирования основан на документальном оформлении (определенными документами) всех случаев:

а) отклонения отпуска сырья от норм и нормативов;

б) условий при отпуске сырья сверх лимита;

в) случаи замены одних видов сырья другими.

2. Сущность метода партионного раскроя в том, что на каждую партию материалов, отпускаемых на производство, выписывается раскройный лист или учетная карта. В нем указывается количество материала, поданного к рабочему месту, количество заготовок и отходов. которое должно быть получено от материалов, и фактическое количество полученных заготовок и отходов.

Метод партионного раскроя широко применяют в машиностроительной, швейной, обувной, мебельной отраслях промышленности.

3. При инвентарном методе по истечении смены, суток, пятидневки или другого периода проводят инвентаризацию остатков неизрасходованного сырья и материалов

Сводный учет как метод обобщения затрат на производство представляет собой комплекс работ, связанных с группировкой затрат по видам продукции, цехам и другим местам возникновения затрат, а также в целом по предприятию в разрезе установленных калькуляционных статей расходов размежеванием затрат между готовой продукцией, незавершенным производством и браком.

Для определения окончательной суммы затрат на производство из общей суммы затрат на производство исключаются:

- стоимость полученных отходов (весового и мерного лоскута) по цене возможного использования;

- стоимость возвращенных на склад материалов, а также стоимость материалов, находящихся на различных стадиях обработки.

Фактическая себестоимость готовой продукции определяется по формуле:

Сф = Нн + 3 - Нк - О – П - Б, где

Сф - фактическая себестоимость продукции;

Нн - стоимость незавершенного производства на начало месяца;

Нк - стоимость незавершенного производства на конец месяца;

3 - затраты за месяц;

О - стоимость отходов;

П - стоимость потерь;

Б - стоимость потерь от брака.

## 6.5. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции вспомогательных производств

К вспомогательным производствам относят энергетические, транспортные хозяйства, ремонтно-механические, ремонтно-строительные мастерские, компрессорный, инструментальный цехи, холодильники и др.

Учет вспомогательных производств ведут на активном счете 23 "Вспомогательное производство". В дебет счета 23 в течение месяца относят все затраты вспомогательных производств с кредита материальных и расчетных счетов в корреспонденции Д-т 23 К-т 10, 70, 69, 25 и др.

По окончании месяца затраты вспомогательных производств распределяют между потребителями услуг пропорционально количеству потребленных услуг в соответствующих единицах измерения (1кВт\*ч электроэнергии, 1Гкал тепла, 1т пара, 1 000м3 сжатого воздуха, 1ч работы автомобиля и др.) в корреспонденции Д-т 25, 26, 29 К-т 23.

Различают простые и сложные вспомогательные производства.

Простые имеют однопериодный технологический цикл и выпускают однородную продукцию (энергоцех, компрессорный и парокотельный цеха и др.). Себестоимость единицы продукции этих производств рассчитывается делением общей суммы затрат на объем выработанной продукции.

Сложные вспомогательные производства – инструментальный, ремонтный, транспортный цеха – выполняют различные виды работ, оказывают услуги, прошедшие множество технологических операций. Расчет фактической себестоимости производится по каждому виду работ и продукции в отдельности по заказам и статьям калькуляции.

Выпуск продукции, выполненные работы и услуги вспомогательных производств оформляют следующими документами:

 - накладные – количество изготовленных и сданных на склад инструментов;

 - акты приема-сдачи отремонтированных объектов;

 - путевые листы – объем перевозок транспортного цеха.

Аналитический учет затрат вспомогательного производства организуется:

 - в разрезе калькулируемых объектов – в карточках учета производства;

 - по цехам – в ведомости №12.

Синтетический учет затрат вспомогательного производства ведут в журнале-ордере №10 по данным ведомости №12.

**7. Учет готовой продукции**

## 7.1. Понятие готовой продукции, работ, услуг

Готовая продукция – конечный продукт производственного процесса предприятия. Это изготовленные на данном предприятии изделия и продукты, полностью укомплектованные, сданные на склад предприятия в соответствии с утвержденным порядком их приемки и готовые к реализации.

Для любого производственного предприятия средства, полученные от реализации готовой продукции, – основной источник дохода, поэтому учет выпуска готовой продукции занимает основное место в системе организации бухгалтерского учета.

После суммирования затрат на производство за месяц и оценки остатков незавершенного производства бухгалтерия переходит к калькулированию себестоимости выпущенной продукции.

Калькулирование себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг) производится путем следующего расчета:

- фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции = остаток незавершенного производства на начало месяца + затраты на производство за месяц + расходы на подготовку и освоение производства + потери от брака - остаток незавершенного производства на конец месяца.

Для учета готовой продукции применяют счет 43 "Готовая продукция" – активный, балансовый, инвентарный.

Дебетовое сальдо показывает стоимость готовой продукции на складах предприятия. На сумму выпущенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) делаются записи по счетам: Дт 43 Кт 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательное производство" – отражена фактическая себестоимость сданной на склад готовой продукции; или Дт 90 "Продажи" Кт 20 "Основное производство" – отражена фактическая себестоимость сданных заказчику работ (услуг) в сумме фактических затрат.

Основанием для указанных записей по счетам являются накладные на сдачу готовой продукции из цехов на склад, акты приема-сдачи работ (услуг) заказчику.

По кредиту счета 43 отражается списание готовой продукции при отгрузке и продажи.

Дт 45 "Товары отгруженные" Кт 43,

Дт 90 "Продажи" Кт 43.

## 7.2. Документальное оформление движения готовой продукции

Поступление из производства готовой продукции оформляется накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными документами.

Отпуск готовой продукции покупателям оформляется, как правило, накладными. В качестве типовой формы накладной можно использовать форму №М-15 "Накладная на отпуск материалов на сторону".

В зависимости от отраслевой специфики организации могут применять специализированные формы накладных и других первичных документов с указанием в них обязательных реквизитов.

Основанием для выписки накладных являются распоряжения руководителя организации или уполномоченного лица, а также договор с покупателем (заказчиком).

Методическими рекомендациями по учету МПЗ рекомендуется следующий порядок учета отпуска готовой продукции:

1. Накладные формы №М-15 выписываются на складе или в отделе сбыта в четырех экземплярах, и все они передаются в бухгалтерию для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным.
2. Из бухгалтерии подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (или другое аналогичное подразделение организации). Один экземпляр накладной передается кладовщику (или другому материально ответственному лицу), второй служит основанием для выписки счета-фактуры, третий и четвертый передаются получателю готовой продукции. На всех экземплярах накладной получатель обязан расписаться в получении.
3. При вывозе продукции через пропускной пункт один экземпляр накладной (четвертый) остается у службы охраны, а третий экземпляр передается получателю в качестве сопроводительного документа на груз.
4. Служба охраны записывает накладные в журнал регистрации грузов и затем передает их в бухгалтерию по описи, где делают отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) готовой продукции.
5. Счета-фактуры рекомендуется выписывать по форме, установленной Постановлением Правительства РФ от 19 января 2000 г. №46 "О внесении изменений в Порядок ведения журналов учета счетов-фактур при расчетах по налогу на добавленную стоимость", в двух экземплярах. Первый экземпляр не позднее 10 дней от даты отгрузки продукции высылается или передается покупателю, а второй остается у организации-поставщика для отражения в книге продаж и начисления НДС.

## 7.3. Оценка готовой продукции

В качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться:

1. фактическая производственная себестоимость (полная и неполная);
2. нормативная себестоимость (полная и неполная);
3. договорные цены;
4. другие виды цен.

Фактическая производственная себестоимость применяется в основном при единичном мелкосерийном производстве, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Нормативную себестоимость в качестве учетных цен целесообразно использовать в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. Преимуществами данных учетных цен являются удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки в планировании и учете.

Договорные цены применяются преимущественно при стабильности таких цен.

При использовании в качестве учетных цен нормативной себестоимости договорных и других видов цен необходимо по окончании месяца исчислять отклонение фактической производственной себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам для распределения этого отклонения на отгруженную (проданную) продукцию и остатки ее на складах.

С этой целью составляют специальный расчет (таблицу) с использованием средневзвешенного процента отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам. По данным таблицы этот процент оказался равным 1 от стоимости по учетным ценам.

Расчет фактической себестоимости отгруженной продукции:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | По учетным ценам | По фактической себестоимости | Отклонение (+, -) |
| Остаток готовой продукции на начало месяца | 300 000 | 306 000 | +6 000 |
| Поступило из производства | 2 700 000 | 2 724 000 | +24 000 |
| Итого | 3 000 000 | 3 030 000 | +30 000 |
| Отношение отклонений фактической себестоимости от стоимости по твердым ценам, % (гр. 5, стр. 3 : гр. 3, стр. 3) | х | x | 1,0 |
| Отгружено готовой продукции | 2 500 000 | 2 525 000 | +25 000 |
| Остаток готовой продукции на конец месяца | 500 000 | 505 000 | +5 000 |

Умножением стоимости отгруженной продукции и стоимости ее остатка на складе на конец месяца на исчисленный процент определяют, какая часть отклонений относится на отгруженную и оставшуюся на складе продукцию

(2 500 000×1:100 = 25 000; 2 500 000+25 000 = 2 525 000)

500 000×1:100 = 5000; 500 000+5000 = 505 000.

Подобный расчет составляют и при использовании неполной производственной себестоимости. В этом расчете нет необходимости, если организация использует для учета выпуска продукции счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)".

На практике указанные в таблице расчеты составляют по однородным группам товаров (примерно с одинаковой рентабельностью), что обеспечивает большую точность в расчетах отклонений.

**7.4. Учет и распределение внепроизводственных (коммерческих) расходов**

Расходы, связанные со сбытом продукции, называются ком­мерческими (внепроизводственными). В их состав входят:

- рас­ходы на тару и упаковку, производимые согласно прейскурантам или условиям договора за счет предприятия поставщика (упаковочная бумага, древесина, шпагат),

- транспортные расходы по сбыту продукции, производимые за счет поставщика, когда оптовые цены установлены франко-станция отправления (погрузка, доставка, разгрузка),

- прочие расходы по сбыту (ко­миссионные сборы, расходы по анализу продукции), предусмот­ренные финансовым планом предприятия.

Эти расходы учитываются на счете 43 «Коммерческие рас­ходы»:

- счет активный;

- сальдо равно сумме произведенных расходов, приходящихся на отгруженную, но не оплаченную на начало месяца продукцию;

- оборот по дебету-затраты отчетного месяца, связанные с отгрузкой продукции;

- оборот по кредиту-суммы, списанные в отчетном месяце на реализованную продукцию. Внепроизводственные расходы не имеют в балансе отдельной статьи, и поэтому при его заполнении остаток по счету 43 на конец месяца присоединяется к остатку по счету 45.

 Аналитический учет по счету 43 организуется в ведомости № 15 по статьям расходов оборотами по дебету и кредиту, как за отчетный месяц, так и с начала года, что и обеспечивает ус­ловия для анализа внепроизводственных расходов и составления отчетности. Суммы оборота по дебету счета 43 отражаются в журналах-ордерах № 1, 2, 7, 10/1, а оборота по кредиту—в журнале-ордере № 11.

Внепроизводственные расходы ежемесячно в доле, относя­щейся к реализованной продукции, списываются на счет 46 «Реализация». С этой целью Внепроизводственные расходы предварительно распределяются пропорционально плановой и себестоимости отгруженной продукции.

### 7.5. Учет реализации продукции (работ, услуг)

В соответствии с Новым Планом счетов учет выручки от реализации ведется на счете 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка».

Данный субсчет предназначен для обобщения информации о доходах, связанных с обычными видами деятельности организации. На этом счете отражаются, в частности, выручка по:

 - готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;

 - работам и услугам промышленного характера;

 - работам и услугам непромышленного характера;

 - покупным изделиям (приобретенным для комплектации);

 - строительным, монтажным, проектно — изыскательским, геолого- разведочным, научно - исследовательским и т.п. работам;

 - товарам;

 - услугам по перевозке грузов и пассажиров;

 - транспортно — экспедиционным и погрузочно - разгрузочным операциям;

 - услугам связи;

 - предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (когда это является предметом деятельности организации);

 - предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это является предметом деятельности организации);

 - участию в уставных капиталах других организаций (когда это является предметом деятельности организации) и т.п.

Аналитический учет по субсчету 90-1 «Выручка» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др.

Кроме того, предприятие может организовать аналитический учет по этому счету по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

Реализация продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами. В зависимости от условий договора переход права собственности на продукцию (товар) может происходить при фактической передаче (отгрузке) продукции покупателю, также договором может быть предусмотрен другой порядок перехода права собственности.

В бухгалтерском учете продукция считается реализованной в момент перехода права собственности на нее к покупателю.

Для целей налогообложения предприятие может учитывать выручку либо «по отгрузке» (по мере перехода права собственности на отгруженную продукцию к покупателю), либо «по оплате» (по мере оплаты реализованной продукции).

Разница в методах определения выручки для целей налогообложения заключается в следующем:

- При методе «по отгрузке» задолженность перед бюджетом по НДС оформляется сразу одной проводкой дебет счета 90 субсчет 90-3 «НДС» и кредиту счета 68.

- При методе «по оплате» по НДС составляются две проводки:

1. Дебет счета 90 субсчет 90-3 — кредит счета 76 (отражена сумма НДС по реализованной продукции).

2. Дебет счета 76 — кредит счета 68 (отражена задолженность по НДС перед бюджетом).

**7.6. Инвентаризация готовой продукции**

Инвентаризация готовой продукции - инвентаризация изделий, которые прошли все стадии производственного процесса, выдержали все необходимые испытания, соответствуют определенным действующим стандартам и требованиям и сданы на склад. Как правило, инвентаризации проводятся не менее одного раза в гол перед составлением бухгалтерской отчетности за отчетный год. Количество и очередность проведения инвентаризаций устанавливается руководителем предприятия.

Обязательно проводится инвентаризация:

- при передаче имущества предприятия в аренду;

- при выкупе или продаже имущества;

- при преобразовании государственного или муниципального предприятия;

- при ликвидации предприятия; при смене материально ответственных лиц;

- при установлении актов хищения и порчи ценностей;

- в случае стихийных бедствий, аварий, пожаров и других чрезвычайных обстоятельств: а также в случаях, установленных законодательством РФ.

Основная задача инвентаризации - это проверка соответствия фактического наличия готовой продукции учетным данным.

Инвентаризация проводится специально образованной комиссией с обязательным участием материально ответственных лиц.

Результаты инвентаризации записывают в инвентаризационные описи.

И.г.п. осуществляется по каждому наименованию изделия:

- готовая продукция вносится в инвентаризационную опись по оценке, которая применяется для учета на данном производственном предприятии: по фактической производственной себестоимости, определяемой по сумме всех затрат на ее изготовление или по сумме прямых расходов;

- по нормативной производственной себестоимости; по учетным ценам; по продажным ценам.

Отдельно учитывается готовая продукция, подвергшаяся порче, ненужная, неликвидная, а также поступившая или отпущенная во время проведения инвентаризации.

Поступившую во время инвентаризации готовую продукцию заносят в опись "Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации", а выбывшую готовую продукцию - в опись "Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации". Все описи подписывают члены комиссии и материально ответственные лица.

При выявлении расхождений составляют сличительные ведомости, где отражают результаты инвентаризации. Все выявленные недостачи готовой продукции, независимо от причин их возникновения, учитывают по фактической себестоимости и отражают записью: Дебет счет "Недостачи и потери от порчи ценностей". Кредит счет "Готовая продукция".

## 7.7. Учет готовой продукции в местах хранения (на складе) и в бухгалтерии

Количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется аналогично учету материальных запасов, т. е. в карточках учета материалов или с помощью ЭВМ, ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовой продукции относительно складов (других мест хранения). Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют.

Движение готовой продукции в бухгалтерии учитывают аналогично учету материалов.

Кроме того, данные платежных требований по отгруженной продукции ежедневно записывают в ведомость учета и реализации продукции (работ, услуг) (форма №16). В ведомости указывают дату и номер платежного требования, наименование поставщика, количество отгруженной продукции по ее видам, суммы, предъявляемые по счетам, и отметку об оплате счетов. Ведомость является формой аналитического учета товаров отгруженных. Готовую продукцию в ведомости отражают по учетным и отпускным ценам.

## 7.8. Учет и оценка отгруженной продукции

Как уже отмечалось, готовая продукция и товары отгруженные могут отражаться в учете и бухгалтерском балансе:

 - по полной фактической производственной себестоимости (если в учете не используется счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и общехозяйственные расходы списываются на счета 20, 23, 29);

 - по неполной фактической производственной себестоимости (если в учете не используется счет 40 и со счета 26 расходы списываются на счет 90);

 - по полной нормативной или плановой себестоимости (если в учете используется счет 40 и со счета 26 расходы списываются на счета 20, 23, 29);

 - по неполной нормативной или плановой себестоимости продукции (по прямым статьям расходов, когда используется счет 40 и общехозяйственные расходы списываются на счет 90).

Отгруженная или предъявленная покупателям готовая продукция по ценам продажи (включая НДС и акцизы) отражается по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту счета 90 "Продажи". Одновременно себестоимость отгруженной или предъявленной покупателю продукции списывается в дебет счета 90 "Продажи" с кредита счета 43 "Готовая продукция".

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то для учета такой отгруженной продукции используют счет 45 "Товары отгруженные". При отгрузке указанной продукции она списывается с кредита счета 43 "Готовая продукция" в дебет счета 45 "Товары отгруженные".

После получения извещения о признании выручки от продажи продукции поставщик списывает ее с кредита счета 45 "Товары отгруженные" в дебет счета 90 "Продажи". Одновременно стоимость продукции по цене продажи (включая НДС и акцизы) отражается по кредиту счета 90 и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

На счете 45 "Товары отгруженные" указываются также готовые изделия и товары, переданные другим организациям для продажи на комиссионных и иных подобных началах. При отпуске таких изделий они списываются с кредита счета 43 "Готовая продукция" в дебет счета 45 "Товары отгруженные". При поступлении извещения от комиссионера о продаже переданных ему изделий они списываются с кредита счета 45 "Товары отгруженные" в дебет счета 90 "Продажи" с одновременным отражением по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту счета 90 "Продажи".

Стоимость сданных работ и оказанных услуг списывается по фактической или нормативной (плановой) себестоимости с кредита счета 20 "Основное производство" или 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" в дебет счета 90 "Продажи" по мере предъявления счетов за выполненные работы и услуги. Одновременно сумму выручки отражают по кредиту счета 90 "Продажи" и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

 **8. Учет финансовых вложений**

В процессе хозяйственной деятельности у предприятия могут временно высвобождаться денежные средства, которые не требуется немедленно вкладывать в основную деятельность предприятия.

Развитие финансовых рынков позволяет их вкладывать с целью получения дохода, то есть инвестировать.

Среди наименее рисковых можно назвать вложения в банковские депозиты и государственные ценные бумаги.

Возможны также инвестиции в уставные капиталы других предприятий, как напрямую, так и путем приобретения их акций на вторичном фондовом рынке.

При организации и ведении бухгалтерского учета финансовых вложений необходимо руководствоваться следующими нормативными документами:

 - Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 21.11.96г. № 129- ФЗ (с изменениями от 23 июля 1998 г., 28 марта, 31 декабря 2002 г., 10 января, 28 мая, 30 июня 2003 г.)

 - Положением по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02, утвержденным Приказом Минфина России от 10.12.2002 N 126н

 - Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденный приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н и Инструкцией по его применению (с изменениями от 07.05.2003г.)

 - Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.98г. №34н

 - Законом «О рынке ценных бумаг» от 22.04.96г. № 39 — ФЗ (с изм. и доп. от 28.12.2002г.)

 - Конвенцией «О единообразном законе о переводном и простом векселе» от 07.06.30г. (г. Женева).

В соответствии с п.3 ПБУ 19/02 к финансовым вложениям относятся: государственные и муниципальные ценные бумаги

К финансовым вложениям не относятся следующие активы:

- собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи,

- векселя, выданные на условиях коммерческого кредитования,

- вложения организации в недвижимое имущество, драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и другие ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности.

По срокам инвестирования финансовые вложения разделяются на долгосрочные и краткосрочные.

К долгосрочным относятся финансовые вложения, срок возврата которых превышает один год.

К ним относятся паевые вклады в уставные капиталы других организаций, акции дочерних и зависимых организаций, иные акции, приобретенные в целях их удержания в течение неопределенного срока, облигации и другие долговые ценные бумаги, удерживаемые до погашения, если оно ожидается более чем через 12 месяцев.

В данную категорию входят займы, выданные на длительный срок (более 12 месяцев), по которым не предполагается уступка права требования.

Вклады в совместную деятельность по договору простого товарищества также относятся к долгосрочным финансовым вложениям, т.к. обычно отвлекаются денежные средства организации на длительный срок.

|  |
| --- |
| *Долгосрочные финансовые вложения* |
| Акции, удерживаемые в течение неопределенного срока | Паи (доли) в уставном капитале сторонних организаций | Долговые ценные бумаги, удерживаемые до погашения | Вложения в совместную деятельность | Займы по которым не предполагается уступка права требования |

Долгосрочные финансовые вложения могут быть переквалифицированы в краткосрочные и, наоборот, из краткосрочных в долгосрочные, при изменении их назначения и намерений в дальнейшем использовании.

 К краткосрочным финансовым вложениям относят вложения в депозиты, займы, облигации и другие ценные бумаги, срок погашения которых не превышает одного года.

|  |
| --- |
| *Краткосрочные финансовые вложения* |
| Акции, приобретен-ные для дальнейшей перепродажи | Краткосроч-ные долговые ценные бумаги | Долговые ценные бумаги, приобретен-ные для дальнейшей перепродажи | Краткосроч-ные займы | Займы по которым предполага-ется уступка права требования |

 При принятии к учету активов в качестве финансовых вложений необходимо единовременное выполнение соответствующих условий, определенных п.2 ПБУ 19/02:

 - наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих соответствующие права на финансовые вложения;

 - переход к организации, осуществляющей финансовые вложения, соответствующих рисков (риск изменения цены, неплатежеспособности должника, ликвидности и др.);

 -  способность организации приносить экономические выгоды (доход) в будущем в виде процентов или дивидендов или в виде прироста стоимости (в виде разницы в ценах продажи (погашения) и учетной стоимостью).

 Финансовые вложения учитываются на активном счете 58 «Финансовые вложения».

К счету 58 открываются субсчета:

58-1 «Паи и акции», 58-2 «Долговые ценные бумаги», 58-3 «Предоставленные займы», 58-4 «Вклады по договору простого товарищества».

Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат, произведенных предприятием.

Фактическими затратами на приобретение ценных бумаг могут быть:

 - суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;

 - суммы, уплачиваемые специализированным организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением ценных бумаг;

 - вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги;

 - расходы по уплате процентов по заемным средствам, используемым на приобретение ценных бумаг до принятия их к бухгалтерскому учету;

 - иные расходы, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг

*Учет акций*. Учет движения акций осуществляют на счете 58 "Финансовые вложения", субсчет 1 "Паи и акции". Приобретение акций отражают по дебету субсчета 1 счета 58, а продажу ― по кредиту указанного субсчета. Купленные акции учитывают на счете 58 в сумме фактических затрат на их приобретение.

Ценные бумаги, полученные в качестве вклада в уставный капитал по стоимости, оговоренной в учредительных документах, приходуются по счету 58 с кредита счета 75 "Расчеты с учредителями".

Начисление дивидендов по акциям производится по дебету счета 76, субсчет "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам", и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы". Сумма начисленных дивидендов отличается от объявленной величины дивидендов на сумму налога на доходы, уплачиваемого в соответствии с действующим законодательством самим акционерным обществом при начислении дивидендов акционерам.

Продажа акций оформляется следующими бухгалтерскими записями:

 -Дебет счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" Кредит счета 91 "Прочие доходы и расходы" ― на продажную стоимость акций;

 - Дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" Кредит счета 58 "Финансовые вложения" ― на балансовую стоимость акций.

Дополнительные расходы по продаже акций также списываются в дебет счета 91.

Разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами счета 91 показывает финансовый результат от продажи акций. Эту разницу списывают со счета 91 на счет 99 "Прибыли и убытки".

При ликвидации акционерного общества, акции которого имеются в организации, производят такие же бухгалтерские записи, как и при продаже акций

Собственные акции, выкупленные у акционеров, учитывают на счете 81 "Собственные акции (доли)" по фактическим затратам.

*Учет долговых ценных бумаг.* Долговые ценные бумаги ― обязательства, размещенные эмитентами на фондовом рынке для заимствования денежных средств. В отечественной практике к долговым ценным бумагам относят облигации, сберегательные и депозитные сертификаты, чеки и векселя.

Синтетический учет долговых ценных бумаг осуществляют на счете 58 "Финансовые вложения", субсчет 2 "Долговые ценные бумаги".

Сберегательные и депозитные сертификаты, а также чеки учитываются организацией на счете 55 "Специальные счета в банках", к которому открываются одноименные субсчета по указанным видам ценных бумаг.

Приобретенные долговые ценные бумаги приходуют на счете 58 по фактическим затратам на их приобретение, состоящим из покупной цены и расходов по приобретению ценных бумаг. Покупная стоимость долговых ценных бумаг, как и акций, может отличаться от номинальной или нарицательной на сумму премии, выплаченной продавцу, или скидки, предоставленной покупателю. В дальнейшем первоначальная стоимость приобретенных долговых ценных бумаг доводится до номинальной цены.

Операции по приобретению долговых ценных бумаг отражают на счете 58. Перечисление денежных средств на приобретаемые ценные бумаги отражают по дебету счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту денежных счетов (51, 52). Оплаченные ценные бумаги принимают на учет по дебету счета 58 с кредитом счета 60 или 76.

При продаже облигаций с нарастающими процентами в дни, не совпадающие с днями выплаты процентов, покупатель и продавец разделяют соответствующие суммы. В этом случае покупатель уплачивает продавцу помимо рыночной стоимости облигации проценты, которые причитаются за период, прошедший с момента последней их выплаты. При этом сумму процентов целесообразно учитывать в составе расходов будущих периодов.

На счетах операции отражают следующим образом:

- Дебет счета 58 ― на рыночную стоимость облигаций;

- Дебет счета 97 ― на проценты с момента последней их выплаты;

- Кредит счетов 51, 52 или 60, 76 ― на покупную стоимость облигаций (рыночную плюс проценты).

Сумму начисленных процентов по долговым обязательствам отражают по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам", и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы". Одновременно с начислением процентов часть разницы между первоначальной и номинальной стоимостью ценных бумаг относят на финансовый результат организации.

При этом если покупная стоимость приобретенных ценных бумаг выше их номинальной стоимости, то при каждом начислении причитающегося по ценным бумагам дохода производят списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью с кредита счета 58 "Финансовые вложения" в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Если покупная стоимость ценных бумаг ниже номинальной стоимости, то при каждом начислении причитающегося по ним дохода производят доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью. При этом на сумму причитающегося дохода по ценным бумагам дебетуют счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"; на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью, приходящейся на данный период, дебетуют счет 58 "Финансовые вложения"; на совокупную сумму дохода и части разницы между покупной и номинальной ценами кредитуют счет 91 "Прочие доходы и расходы".

Независимо от цены, по которой приобретались ценные бумаги, к моменту их погашения (выкупа) оценка, в которой они учитываются на счете 58, должна соответствовать номинальной стоимости.

При погашении или продаже ценных бумаг их списывают с кредита счета 58 "Финансовые вложения" в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" по их стоимости в момент продажи. Выручку от продажи ценных бумаг зачисляют на счета учета денежных средств с кредита счета 91 "Прочие доходы и расходы". Прибыль и убыток от продажи ценных бумаг списывают со счета 91 "Прочие доходы и расходы" на счет 99 "Прибыли и убытки".

При операциях с долговыми ценными бумагами в иностранных валютах может возникать курсовая разница, если покупка и продажа ценных бумаг производятся по одной и той же валютной цене. Эта разница списывается на счет 91 "Прочие доходы и расходы".

*ПРИМЕР*

ОАО «Магнитострой» приобретает за счет собственных средств финансовые вложения в виде 10 акций ОАО «Русь» через посредника. Стоимость акций 15 000 руб., комиссионное вознаграждение посредника 480 руб., в т.ч. НДС (18%) 73 рубля. Имеется счет-фактура фирмы ООО "Брокер" на оказание консультационных услуг в сумме 150 руб., в том числе НДС 18% - 23 руб. Приобретенные акции приняты на учет ООО "Успех" по первоначальной стоимости, момент приобретения ценных бумаг совпадает с моментом перехода права собственности, оплата приобретенных финансовых вложений и консультационных услуг произведена с расчетного счета.

В бухгалтерском учете ОАО «Магнитострой» производятся следующие записи: Дебет 58-1, Кредит 76 - 15 000 руб. - получено право собственности на приобретенные акции; Дебет 58-1, Кредит 76 - 407 руб. - начислено комиссионное вознаграждение посредника; Дебет 19, Кредит 76 - 73 руб. - начислен НДС по услугам посредника; Дебет 58-1, Кредит 76 - 125 руб. - начислена стоимость консультационных услуг; Дебет 19, Кредит 76 - 23 руб. - начислен НДС по консультационным услугам.

Таким образом, на счете 58-1 собирается первоначальная стоимость финансовых вложений 15 532 руб. (15 000 + 407 + 125).

Дебет 76, Кредит 51 – 15 630 руб. - перечислены денежные средства в оплату приобретенных акций.

**9. УЧЕТ ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ**

Закон РФ «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003г. №173-ФЗ (далее по тексту — Закон о валютном регулировании) относит к иностранной валюте:

а) денежные знаки в виде банкнот, казначейских билетов, монеты, находящиеся в обращении и являющиеся законным средством наличного платежа на территории соответствующего иностранного государства (группы иностранных государств), а также изымаемые либо изъятые из обращения, но подлежащие обмену указанные денежные знаки;

б) средства на банковских счетах и в банковских вкладах в денежных единицах иностранных государств и международных денежных или расчетных единицах.

Примером денежных знаков могут служить банкноты Федеральной резервной системы США — номиналом в сто (один, два, пять, десять, двадцать, пятьдесят) долларов США.

### 9.1. Учет кассовых операций в иностранной валюте

###  Основные проводки по счету «Касса» субсчет «Касса в валюте»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Документ | Номера корреспондирующих счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1. Поступили валютные средства в кассу | Приходный кассовый ордер, Чек | 50 | 57 |
| 2. Выданы валютные средства в подотчет | Расходный кассовый ордер | 71 | 50 |
| 3. Положительная курсовая разница | Расчет | 50 | 91-1 |
| 4. Отрицательная курсовая разница | Расчет | 91-2 | 50 |
| 5.Возврат неизрасходованных сумм | Приходный кассовый ордер | 50 | 71 |
| 6. Сданы валютные средства в банк | Расходный кассовый ордер | 57 | 50 |

Для учета операций в иностранной валюте в организациях создается специальная касса.

С кассиром по валюте заключают договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Кассам устанавливаются лимиты в иностранной валюте. Они должны быть обеспечены всеми инструкциями, контрольными и справочными материалами (справочниками по иностранной валюте, образцами дорожных чеков и еврочеков и т.п.).

Кассиры обязаны строго соблюдать правила совершения операций по приему и выдаче валюты из кассы.

При приеме от клиента платежных документов в иностранной валюте кассир должен проверить их подлинность и платежеспособность по имеющимся контрольным материалам, а также полноту и правильность заполнения реквизитов документов. При отсутствии у кассира соответствующих образцов чеков и контрольных материалов такие чеки к оплате не принимаются.

Они записываются в отдельный реестр и возвращаются в банк с пометкой «Фальшивая» или «вызывающая сомнение».

Для обособленного учета наличия и движения наличной иностранной валюты к счету 50 «Касса» открывают соответствующие субсчета.

### 9.2. Особенности учета операций по валютному счету

Организации (юридические лица) имеют право открывать валютный счет на территории РФ в любом банке, уполномоченном Центральным банком на проведение операций с иностранными валютами

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах в банках на территории страны и за рубежом используют счет 52 «Валютные счета»

По дебету счета 52 «Валютные счета» отражается поступление денежных средств на валютные счета предприятия. По кредиту счета 52 «Валютные счета» отражается списание денежных средств с валютных счетов предприятия.

Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет валютных счетов предприятия и обнаруженные при проверке выписок банка, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок банка и приложенных к ним денежно — расчетных документов.

К счету 52 «Валютные счета» могут быть открыты субсчета:

52-1 «Валютные счета внутри страны»,

52-2 «Валютные счета за рубежом».

Внутри каждого субсчета могут быть открыты субсубсчета «Транзитные валютные счета», «Текущие валютные счета».

Транзитный валютный счет открывается для зачисления в полном объеме поступлений в иностранной валюте, в том числе и не подлежащих обязательной продаже.

Исключение составляют следующие поступления иностранной валюты, зачисляемые сразу на текущий валютный счет:

 - перевод посреднической организацией оставшейся после обязательной продажи ее части валютной выручки с отметкой в платежном поручении о произведенной продаже части валютной выручки;

 - иностранная валюта, приобретенная на внутреннем валютном рынке за российские рубли и за иностранную валюту другого вида;

 - инкассированная валютная выручка организации, осуществляющих реализацию гражданам товаров (работ, услуг) за иностранную валюту на территории РФ;

 - наличные поступления иностранной валюты в виде возврата снятых с текущего валютного счета и неизрасходованных сумм на оплату расходов, связанных с командировками работников организации в иностранные государства.

Операции по кредиту счета 52 (транзитные валютные счета) осуществляются в следующих случаях:

1. При возвращении средств в иностранной валюте той организации, от которой они поступили.

2. При перечислении экспортной валютной выручки посредническими внешнеэкономическими организациями предприятиям, не являющимся резидентами РФ, за вычетом комиссионного вознаграждения.

3. Для оплаты следующих расходов:

 - в пользу нерезидентов в оплату транспортировки, страхования и экспедирования грузов;

 - в пользу организаций — резидентов в оплату транспортировки, страхования и экспедирования грузов по территории иностранных государств и в международном транзитном сообщении;

 - по уплате экспортных таможенных пошлин в иностранной валюте, а также по оплате таможенных процедур;

 - перевод начисленного посредническим организациям комиссионного вознаграждения по экспортным контрактам.

4. При обязательной продаже части валютной выручки, а также продаже средств в иностранной валюте, превышающей сумму обязательной продажи.

5. При осуществлении посредническими организациями по поручению организаций — поставщиков экспортной продукции обязательной продажи части валютной выручки, причитающейся организациям — поставщикам.

6. При переводе оставшейся части валютной выручки после обязательной продажи валютных средств на ее текущий счет и т.д.

Списание средств в иностранной валюте в безналичном порядке осуществляют по следующим направлениям:

- переводы иностранной валюты в порядке расчетов на любые цели в соответствии с действующим законодательством и установленным ЦБ РФ порядком расчетов организаций в иностранной валюте;

- продажа иностранной валюты (за исключением обязательной);

- перевод иностранной валюты для зачисления на валютный счет организации за границей.

### 9.4. Учет операций по обязательной продаже валютной выручки

В соответствии с Федеральным Законом от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» резидент обязан продавать часть валютной выручки на внутреннем валютном рынке.

Согласно пункту 1 ст.21 Закона «О валютном регулировании и валютном контроле» 30 процентов валютной выручки резидентов Российской Федерации, если иной размер не установлен Центральным банком Российской Федерации, подлежит обязательной продаже.

На сегодняшний день действуют положения Инструкции ЦБР от 30 марта 2004 г. N 111-И "Об обязательной продаже части валютной выручки на внутреннем валютном рынке Российской Федерации" (с изменениями от 10 июня, 26 ноября 2004 г.), согласно которой Обязательная продажа части валютной выручки резидентов осуществляется в размере 10 процентов суммы валютной выручки.

Обязательная продажа валюты осуществляется с транзитного валютного счета.

При зачислении валютной выручки на транзитный валютный счет организации уполномоченный банк не позднее следующего рабочего дня извещает об этом организацию с приложением выписки по транзитному валютному счету. При получении указанного извещения организация дает поручение уполномоченному банку на обязательную продажу валюты и перечисление оставшейся части валютной выручки на текущий валютный счет.

Обязательная продажа средств в иностранной валюте производится по курсу рубля Центрального Банка России, действовавшему на момент представления в уполномоченный банк поручения на продажу валюты.

**10. УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

 **10.1. Учет по экспортно-импортным операциям.**

 Бухгалтерский учет валютных операций и ценностей ведется в той же системе счетов, что и учет операций и ценностей в рублях.

Записи, отражающие расчеты организации с контрагентами, производятся на счетах Расчетов с поставщиками и подрядчиками, Расчетов с покупателями и заказчиками и др.

Информация о валютных активах накапливается на счетах Кассы, Валютных счетов, Переводов в пути и др. При этом активы и обязательства в иностранной валюте целесообразно учитывать обособленно на специально открываемых субсчетах к приведенным синтетическим счетам.

Помимо обычных составляющих учетные записи должны включать также валютный курс, использованный для расчета рублевого эквивалента по операции, отражаемой данными записями.

Параллельно с записями в рублях денежные средства на валютных счетах и операции в иностранной валюте должны отражаться также в валюте расчетов и платежей по ее номиналу. Для этого на практике применяются различные технические способы организации учетных записей:

- вторые комплекты учетных регистров;

- запись данных дробью при линейно-позиционном строении регистров; включение в формы документов дополнительных показателей и т.д.

Согласно статье 861 ГК РФ расчеты между юридическими лицами, а также расчеты с участием граждан, связанные с осуществлением ими предпринимательской деятельности, производятся в безналичном порядке. Безналичные расчеты производятся через банки, иные кредитные организации, в которых открыты соответствующие счета, если иное не вытекает из закона и не обусловлено используемой формой расчетов.

При осуществлении безналичных расчетов допускаются расчеты:

- платежными поручениями (банковскими переводами);

- по аккредитиву;

- чеками;

- расчеты по инкассо с предварительным или последующим акцептом;

- расчеты в иных формах, предусмотренных законом, установленными в соответствии с ним банковскими правилами и применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота. К последним относятся платежи по открытому счету.

Счет 55 "Специальные счета в банках" предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации и иностранных валютах, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами, в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

К счету 55 "Специальные счета в банках" могут быть открыты субсчета:

55-1 "Аккредитивы";

55-2 "Чековые книжки" и др.

На субсчете 55-1 "Аккредитивы" учитывается движение средств, находящихся в аккредитивах.

Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 55 "Специальные счета в банках" и кредиту счетов 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и других аналогичных счетов.

Принятые на учет по счету 55 "Специальные счета в банках" средства в аккредитивах списываются по мере использования их (согласно выпискам кредитной организации), как правило, в дебет счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Неиспользованные средства в аккредитивах после восстановления кредитной организацией на тот счет, с которого они были перечислены, отражаются по кредиту счета 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетом 51 "Расчетные счета" или 52 "Валютные счета".

Аналитический учет по субсчету 55-1 "Аккредитивы" ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву.

На субсчете 55-2 "Чековые книжки" учитывается движение средств, находящихся в чековых книжках.

Депонирование средств при выдаче чековых книжек отражается по дебету счета 55 "Специальные счета в банках" и кредиту счетов 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и других аналогичных счетов.

Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным кредитной организацией (не предъявленным к оплате), остаются на счете 55 "Специальные счета в банках"; сальдо по субсчету 55-2 "Чековые книжки" должно соответствовать сальдо по выписке кредитной организации.

Суммы по возвращенным в кредитную организацию чекам (оставшимся неиспользованными) отражаются по кредиту счета 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетом 51 "Расчетные счета" или 52 "Валютные счета".

Аналитический учет по субсчету 55-2 "Чековые книжки" ведется по каждой полученной чековой книжке.

 **10.2. Общая схема учета импортных операций у предприятия импортера с участием посредника**

При заключении между заказчиком импортного товара и посред­ником договора комиссии посредник (комиссионер) заключает контракт с иностранным поставщиком от своего имени, но за счет заказчика (ко­митента). Бухгалтерский учет ведется как у комиссионера, так и у ко­митента.

Комиссионер, являясь стороной контракта, отражает у себя в учете расчеты с иностранным поставщиком импортного товара. Однако сам товар в балансовом учете комиссионера не отражается, поскольку к ко­миссионеру не переходит право собственности. В случае прохождения товара через склад комиссионера этот товар учитывается на забалансо­вом счете.

С другой стороны, все расходы по закупке товара осуществляются за счет комитента. Следовательно, в учете комиссионера должны быть отражены его расчеты с комитентом.

У комитента в бухгалтерском учете отражаются расходы по фор­мированию себестоимости импортного товара и оприходование это­го товара на балансовый учет, поскольку право собственности на него переходит от иностранного поставщика к комитенту, минуя ко­миссионера. Комитент отражает у себя в учете также расчеты с комис­сионером.

Оплату таможенных платежей может осуществлять как комиссио­нер, так и комитент.

**10.3. Учет у посредника-комиссионера**

Комитент перечисляет комиссионеру иностранную валюту, если приобретает товар за счет собственных валютных средств. Если же то­вар приобретается за счет купленной валюты, то купить валюту на оплату импорта может только контрактодержатель, то есть комиссио­нер. Поэтому комитент перечисляет комиссионеру рубли на покупку иностранной валюты, а при авансовых расчетах с иностранным по­ставщиком в определенных случаях еще и сумму в рублях на открытие рублевого депозита в размере предоплаты.

Комитент обязан также возместить комиссионеру все накладные расходы по приобретению импортного товара и заплатить комиссион­ное вознаграждение за услуги.

*Пример*

Так комитент перечислил комиссионеру 40000 руб. На эту сумму делается проводка:

Дт 51 «Расчетный счет» и Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты с комитентами»

*Пример*

Допустим, для оплаты иностранному поставщику нужно купить 1000 $ по курсу на день покупки валюты 31 руб. за 1 $, на что потребуется 31000 руб.

При покупке валюты комиссионер сделает в учете проводки:

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 76 «Расчеты по покупке иностранной валюты»

Кт 51 «Расчетный счет»

Уплаченное банку комиссионное вознаграждение за покупку валюты (1% от стоимости купленной валюты 310 руб.) относится на расчеты с заказчиком импортного товара (комитентом):

Дт 76 «Расчет с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 76 «Расчеты с комитентами»

Кт 51 «Расчетный счет»

Зачислены 1000 $ (в рублевом эквиваленте 31000 руб.) для оплаты импортного контракта (день зачисления на валютный счет совпадает с днем покупки валюты):

Дт 52 “Валютный счет” субсчет «Специальный транзитный валютный счет»

Кт 76 “Расчеты с равными дебиторами и кредиторами” субсчет 76 «Расчеты по покупке иностранной валюты»

Разница между курсом покупки валюты и курсом ЦБ РФ на дату покупки в сумме (31 руб. - 30 руб.) х 1000 $ = 100 руб. отнесена на расчеты с комитентом:

Дт 91 “Прочие доходы и расходы”

Кт 76, субсчет «Расчеты с комитентами»

или

Дт 76, субсчет «Расчеты с комитентами»

Кт 91 “Прочие доходы и расходы”

**11. Учет финансовых результатов хозяйственной деятельности**

**11.1. Учет финансовых результатов**

Финансовый результат — это итог хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период.

Финансовый результат может выражаться в форме прибыли (превышения доходов над расходами) или в форме убытка (превышения расходов над доходами).

Не все расходы предприятия могут быть включены в себестоимость готовой продукции. В этой связи фактическая (экономическая) прибыль предприятия может быть меньше бухгалтерской (налогооблагаемой) прибыли, поскольку некоторые затраты могут быть списаны за счет чистой прибыли (т.е. прибыли после уплаты налога).

###  11.2. Формирование прибыли

Основные нормативные документы:

- Приказ Минфина РФ от 06.05.99г. №33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99;

- Приказ Минфина РФ от 06.05.99г. №32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99.

Балансовая прибыль предприятия представляет собой суммы прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, прочих активов и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на величину потерь от внереализационных операций.

Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации (без учета налога на добавленную стоимость, акцизов) и затратами на производство и реализацию продукции (работ, услуг)

Операционными доходами являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

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

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

- доход, полученный организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке.

Операционными расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

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

- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

- 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 средств (кредитов, займов);

- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

- прочие операционные расходы.

В состав доходов от внереализационных операций включаются:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

- 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.

В состав убытков (потерь) от внереализационных операций включаются:

- штрафы, пени, неустойки 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, нереальных для взыскания;

- курсовые разницы;

- сумма уценки активов (за исключением внеоборотных активов);

- прочие внереализационные расходы.

Формирование прибыли для целей бухгалтерского учета происходит следующим образом:

- Выручка от реализации продукции (работ, услуг)

- Налог на добавленную стоимость

- Акциз

- Затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг))

- Валовая прибыль

- Коммерческие расходы

- Управленческие расходы

- Прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг)

- Операционные доходы и расходы

- Прибыль (доходы) от внереализационных операций

- Убыток (потери) от внереализационных операций

- Прибыль до налогообложения

- Налог на прибыль и иные аналогичные платежи

- Чрезвычайные доходы и расходы

- Чистая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия

### 11.3. Техника учета финансовых результатов

Прибыль (доход) от реализации продукции (работ, услуг) определяется на счете 90 «Продажи» (см. брошюру «Учет готовой продукции, ее отгрузки и реализации») и перечисляется на счет 99 «Прибыли и убытки».

Внереализационные доходы и потери учитываются на счете 91. По мере возникновения доходы отражаются по кредиту счета 91, а потери — по дебету.

Хозяйственные операции отражают на счете 99 «Прибыли и убытки» по так называемому кумулятивному принципу, т.е. нарастающим итогом с начала года.

Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период.

Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат организации для целей бухгалтерского учета складывается под влиянием:

а) финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, материалов и другого имущества;

б) внереализационных прибылей и убытков.

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от реализации продукции и другого имущества первоначально определяют по счетам 90 и 91, а затем с этих счетов списывают на счет 99.

Внереализационные прибыли и убытки сразу относят на счет 99 без предварительной записи на промежуточных счетах.

### 11.4. Учет доходов и расходов от внереализационных операций

Помимо реализационного финансового результата организации получают внереализационный финансовый результат, представляющий собой различные доходы, расходы и потери, непосредственно учитываемые на счете 99 «Прибыли и убытки» .

Достаточно полный перечень внереализационных доходов и расходов в ПБУ 9/99, ПБУ 10/99.

*пример*

Рассмотрим на примере методику определения сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» за каждый квартал отчетного года:

В данном случае за 1 и 2 кварталы по счету 99 было зафиксировано дебетовое сальдо, что означает общий балансовый убыток в эти периоды. В 3 и 4 кварталах и в целом за год сальдо стало кредитовым, характеризующим балансовую прибыль за 9 месяцев и за год.

Если же судить по квартальным результатам, то убыток стал результатом хозяйственной деятельности только в первом квартале. Во 2 квартале уже получена прибыль в размере 450 руб. (11.300 — 10.850), что повлекло уменьшение убытка за 6 месяцев.

В течение 3 квартала получено прибыли на сумму 3,200 руб. (12.800 — 9.600.), часть которой перекрыта убытком за 1 квартал. Балансовая прибыль за 9 месяцев отчетного года составила 1,850 руб.

В 4 квартале также была получена прибыль (1.450 руб.), что еще более увеличило сумму балансовой прибыли за год.

Учет собственной прибыли ведется на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия после уплаты налогов, может быть использована на выплату дивидендов учредителям.

 Нераспределенная прибыль представляет собой сумму чистой прибыли, не распределенной в виде дивидендов (или иным способом) между участниками предприятия в соответствии с учредительными документами и отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Убыток за отчетный период показывается по дебету счета 84. Кредитовое сальдо этого счета переносится в балансовый отчет как прибыль, дебетовое — как непокрытый убыток.

Начисление дивидендов (иное распределение прибыли) отражается следующей записью по счетам 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и 75 «Расчеты с учредителями»:

Непокрытые убытки отчетного периода могут покрываться за счет резервных фондов, за счет взносов участников (если это предусмотрено учредительными документами). При недостаточности этих средств на счете 84 образуется дебетовое сальдо, которое переходит на следующий год.

1. **БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ**

Бухгалтерская отчетность как единая система данных о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении составляется на основе данных бухгалтерского учета

В соответствии с Федеральным законом от 21 ноября 1996 года N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, N 48, ст.5369), а также положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года N 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации N 6417-ПК от 6 августа 1999 года указанный приказ в государственной регистрации не нуждается), бухгалтерская отчетность состоит из:

- Бухгалтерского баланса, форма N 1,

- Отчета о прибылях и убытках, форма N 2,

- Отчета об изменениях капитала, форма N 3,

- Отчета о движении денежных средств, форма N 4,

- Приложения к бухгалтерскому балансу, форма N 5.

- пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

В случае если организация самостоятельно приняла решение о проведении аудита бухгалтерской отчетности, аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности, также может быть включено в состав бухгалтерской отчетности.

Согласно пункту 6 ПБУ 4/99, предприятия могут вносить дополнительные показатели и пояснения в рекомендованные формы бухгалтерской отчетности, если, по их мнению, эти формы не позволяют предоставить пользователю полную информацию о финансовых результатах деятельности предприятия и о существенных изменениях в его финансовом положении.

Приказом Минфина РФ № 67н утверждены:

 - образцы бухгалтерской отчетности;

 - указания об объеме форм бухгалтерской отчетности в зависимости от размера конкретного предприятия;

 - указания о порядке составления форм бухгалтерской отчетности.

Состав бухгалтерской отчетности предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Форма | Документ | Порядок заполнения | Периодичность сдачи | Срок сдачи |
| Бухгалтерский баланс (форма № 1) | Приказ Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н | Указания (утв. приказом Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н)  | Ежеквартально | в течение 30 дней (включительно) после окончания I квартала, полугодия, 9 месяцев |
| Ежегодно | в течение 90 дней (включительно) после окончания года |
| Отчет о прибылях и убытках (форма № 2)  | Приказ Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н | Указания (утв. приказом Минфина от 22 июля 2003 г.  | Ежеквартально | в течение 30 дней (включительно) после окончания I квартала, полугодия, 9 месяцев |
|  |
|  |  | № 67н)  | Ежегодно | в течение 90 дней (включительно) после окончания года |
| Отчет об изменениях капитала (форма № 3) | Приказ Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н | Указания (утв. приказом Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н) | Ежегодно | в течение 90 дней (включительно) после окончания года |
| Отчет о движении денежных средств (форма № 4) | Приказ Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н | Указания (утв. приказом Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н) | Ежегодно | в течение 90 дней (включительно) после окончания года |
| Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5)\* | Приказ Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н | Указания (утв. приказом Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н) | Ежегодно | в течение 90 (включительно) дней после окончания года |
| Отчет о целевом использовании полученных средств (форма № 6)  | Приказ Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н | Указания (утв. приказом Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н) | Ежегодно | в течение 90 (включительно) дней после окончания года |
| Пояснительная записка | – | – | Ежегодно | в течение 90 дней (включительно) после окончания года |

Применяемые на практике отчеты подразделяются на группы по трем признакам:

1. по объему сведений, включаемых в отчеты;

2. по целям, для которых составляются отчеты;

3. по периодам, охватываемых отчетностью.

 По объему сведений различается частная и общая отчетность предприятия.

 Частная включает информацию о работе предприятия на каком-либо участке деятельности. Общая характеризует работу предприятия в целом.

 В зависимости от назначения отчетность предприятия может быть внешней и внутренней.

Внешняя служит средством информирования внешних пользователей — заинтересованных физических и юридических лиц, государственных органов о характере деятельности, доходности, имущественном положении предприятия. Для предприятий, созданных в форме открытых акционерных обществ обязательно ежегодное публикование отчетности, поэтому их внешняя отчетность именуется публичной.

Внутренняя отчетность предприятия разрабатывается организацией для целей внутреннего управления. Ее содержание, состав, сроки и адреса представления регулируются в учетной политике организации на основании Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), при этом Федеральным законом «О бухгалтерском учете» установлено, что содержание данных этого вида бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

В зависимости от охватываемого отчетностью периода времени она может быть периодической или годовой.

Если период, охватываемый отчетностью меньше года, то это периодическая отчетность. Она может быть ежедневной, еженедельной, месячной, квартальной, полугодовой.

Годовой отчет представляется: участникам (учредителям), налоговым органам, органам государственного управления, на которые возложена проверка отдельных сторон деятельности предприятия (финансовые органы по субсидиям и субвенциям предприятию из бюджета).

Отчетным годом для всех организаций является календарный год — с 1 января по 31 декабря включительно.

 Организации должны составлять бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года.

Годовой отчет представляется в налоговый орган не позднее 1 апреля следующего за отчетным года, а квартальный отчет — не позднее 30 дней по окончании отчетного периода.

#### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Практический опыт дает закрепление, расширение, углубление и систематизацию знаний, полученных при освоении специальных дисциплин

При прохождении квалификационной практики, по специальности 080110 – «Экономика и бухгалтерский учет», у меня сформировались системные навыки профессиональных знаний и умений, самостоятельной работы в области бухгалтерского учета.

Также я приобрела практический опыт на основе изучения бухгалтерской деятельности предприятия ОАО «Магнитострой»и оформила отчет, который включил в себя:

 - описания и расчеты по каждому разделу бухгалтерского учета;

- оформленную отчетную документацию (первичные документы, учетные регистры, документы отчетности);

- выведенные на печать результаты бухгалтерских расчетов на ПК.

По каждой теме рабочей программы мной описаны теоретические методики ведения бухгалтерского учета, которые закреплены расчетами, примерами, бухгалтерскими проводками по счетам.

В данном отчете проанализированы сущность и основные принципы ведения бухгалтерского учета, что может служить пособием для освоения данного материала, а также подготовкой к практической деятельности на предприятии.

#### ИСПОЛЬЗУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

1. Основная литература

* 1. Бакаев А. С. П.С.Безруких, Н.Д.Врублевский и др. Под ред. П.С.Безруких. Бухгалтерский учет: Учебник, 2006 г.
	2. Гальперен В.М., Игнатьев С.М., Моргунов В.И. Микроэкономика. - Спб.: Экономическая школа, 2004.
	3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. –М.: Аудит, 2004
	4. Козлова Е. П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика. 2006.
	5. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет. М., 2007.
	6. Малявкина Л.И. «Учет поступления товаров», С-Пб, 2005
	7. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости продукции Аналитика-Пресс - М.: 2007.
	8. Николаева С.А. Учет затрат в условиях рынка: Система Директ-Костинг, Аналитика-Пресс - М.: 2006 .
	9. Пошерстник Е.Б., Пошерстник Н.В. Состав и учет затрат в современных условиях. Москва – Санкт-Петербург. Издательский Торговый Дом «Герда» 2000.
	10. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия.4-е издание – Минск: 2006.
	11. Селивановский А.С. «Валютные операции по экспорту и импорту», «Бухгалтерский учет», № 5, 2005
	12. Семенов М., Елшина В., Орлова Н. Особенности учета и налогообложения при отчуждении имущества государственных унитарных предприятий, Финансовая газета№№ 13-14 2001.
	13. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М., 2006
	14. Четыркин Е. М. Методы финансовых и коммерческих расчетов. – М.: Дело, Business Речь, - М.:2002.
	15. «Система Главбух» - бухгалтерская справочная система.files/.htm

|  |
| --- |
|  Перечень нормативных актов,регулирующих порядок ведения бухучета |
| Наименование нормативного акта | Реквизиты документа, которым нормативный акт был введен в действие |
| Закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» |
| План счетов (вместе с Инструкцией по его применению) | Приказ Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н |
| Положения по бухгалтерскому учету |
| ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» | Приказ Минфина России от 9 декабря 1998 г. № 60н |
| ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» | Приказ Минфина России от 20 декабря 1994 г. № 167 |
| ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» | Приказ Минфина России от 27 ноября 2006 г. № 154н |
| ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» | Приказ Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н |
| ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» | Приказ Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н |
| ПБУ 6/01 «Учет основных средств» | Приказ Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н |
| ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» | Приказ Минфина России от 25 ноября 1998 г. № 56н |
| ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности» | Приказ Минфина России от 28 ноября 2001 г. № 96н |
| ПБУ 9/99 «Доходы организации» | Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н |
| ПБУ 10/99 «Расходы организации» | Приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н |
| ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах» | Приказ Минфина России от 13 января 2000 г. № 5н |
| ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам» | Приказ Минфина России от 27 января 2000 г. № 11н |
| ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» | Приказ Минфина России от 16 октября 2000 г. № 92н |
| ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» | Приказ Минфина России от 27 декабря 2007 г. № 153н |
| ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»  | Приказ Минфина России от 2 августа 2001 г. № 60н |
| ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» | Приказ Минфина России от 2 июля 2002 г. № 66н |
| ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» | Приказ Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 115н |
| ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» | Приказ Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н |
| ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» | Приказ Минфина России от 10 декабря 2002 г. № 126н |
| ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности» | Приказ Минфина России от 24 ноября 2003 г. № 105н |
| Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций\* | Письмо Минфина России от 30 декабря 1993 г. № 160 |
| Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности\* | Приказ Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н |
| Методические указания и рекомендации по бухгалтерскому учету и отчетности |
| Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств | Приказ Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н |
| Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды | Приказ Минфина России от 26 декабря 2002 г. № 135н |
| Указания об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга | Приказ Минфина России от 17 февраля 1997 г. № 15 |
| Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности | Приказ Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н |
| Указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности | Приказ Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н |
| Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов | Приказ Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н |
| Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств | Приказ Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 |
| Указания по отражению в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом | Приказ Минфина России от 28 ноября 2001 г. № 97н |
| Указания по отражению в бухгалтерском учете и отчетности операций при исполнении соглашений о разделе продукции | Приказ Минфина России от 11 августа 1999 г. № 53н |
| Методические указания по формированию отчетности при осуществлении реорганизации организаций | Приказ Минфина России от 20 мая 2003 г. № 44н |
| Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли\* | Письмо Комитета РФ по торговле от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5 |

\* Нормативный акт применяется в части, не противоречащей действующим ПБУ.

**ХАРАКТЕРИСТИКА НА СТУДЕНТА-ПРАКТИКАНТА**

Студентка Хотьковского экономико-правового техникума Лачева Роза Альбертовна с 22 февраля 2010 года по 18 марта 2010 года проходила практику в ОАО «Магнитострой».

За время её прохождения Лачева Роза Альбертовна проявила себя как грамотная и добросовестная студентка, прилежно посещала и в полном объёме выполнила установленную программу, а также показала хороший уровень теоретических знаний и закрепила их практическими навыками.

Лачева Роза Альбертовна приняла активное участие в деятельности предприятия, показав в работе такие качества как: самостоятельность, исполнительность, ответственность, активность, дисциплинированность, внимательность и аккуратность. За время прохождения практики студентка придерживалась правилам внутреннего трудового распорядка, проявляла внимание, тактичность, культуру общения.

Студентка всячески поддерживала работу в компании ОАО «Магнитострой», проявляла трудолюбие. В процессе прохождения практики претензий и замечаний к ее работе не было.

Директор ОАО «Магнитострой»»\_\_\_\_\_\_\_\_\_Мельников Д.В.