**Сущность и предмет БУ. ФЗ РФ «О БУ»**

**Бухгалтерский учет** представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

**Предмет и объект бухгалтерского учета**

На основании ФЗ «О бухгалтерском учете» объектом бухгалтерского учета является имущество организации, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организацией в процессе их деятельности [3].

Для характеристики явлений, которые подлежат бухгалтерскому учету, предусмотрено понятие объектов бухгалтерского учета.

Таким **объектом** выступает любое явление, которое может быть объективно выражено в стоимостной оценке. Финансово-хозяйственная деятельность организации складывается из операций, каждая из которых является частью процессов её деятельности.

Бухгалтерский учет охватывает все хозяйственные процессы организации. Эти процессы являются составными частями кругооборота имущества.

Одними из главных **хозяйственных процессов** коммерческих организаций являются процессы снабжения, производства и реализации (продажи).

В процессе **снабжения** приобретают средства и предметы труда для целей осуществления процесса производства (материалы, оборудование, инвентарь, топливо, транспортные средства).

В процессе **производства** происходит изготовление готовой продукции, которая складывается из стоимости израсходованных средств производства, средств труда и затрат труда работников организации.

В процессе **реализации** (**продажи)** готовая продукция путем купли-продажи на основании оформленного пакета первичных документов поступает от организации продавца к покупателям продукции (потребителям). Результатом данного процесса является получение организацией на расчетный счет или в кассу денежных средств, от покупателей для осуществления финансово-хозяйственной деятельности.

Таким образом, **предметом бухгалтерского учета** является хозяйственная деятельность организаций и учреждений, в результате которой имущество при помощи процессов **снабжения, производства и реализации** (**продажи)** совершает свой кругооборот.

**Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета**

Как правило, выделяют четыре уровня системы нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета:

К документам **первого уровня** относятся: законодательные акты, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета в прямой (косвенной) форме на территории России. Например, Федеральный закон (ФЗ) «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996г.

**Метод бухгалтерского учета и его основные элементы**

**Метод бухгалтерского учета** - совокупность способов и приемов, позволяющих отражать состояние и движение имущества организации и источников его образования.

**Документация** — способ регистрации осуществляемых организацией хозяйственных операций при помощи оформления первичных (оправдательных) учетных документов.

**Инвентаризация** — способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств в натуре, и сопоставление полученных данных с данными бухгалтерии организации, с целью установления достоверности учетных показателей и их уточнения в случае выявленных расхождений. В ходе проведения инвентаризации проверяются и сопоставляются данные о имуществе и обязательствах организации, при помощи использования методов фактического контроля (перемеривания, взвешивания и др.), на основании имеющихся первичной документации.

**Калькуляция** — используется как способ группировки затрат с целью исчисления себестоимости объектов учета на всех стадиях кругооборота имущества.

**Оценка** — способ выражения имущества и обязательств организации для отражения их в бухгалтерском учете и отчетности в денежном измерителе.

**Счета бухгалтерского учета** — способ группировки, отражения имущества организации и источников его образования, а также хозяйственных операций, осуществляемых организацией. Счета позволяют сгруппировать операции по признаку экономической однородности.

**Двойная запись —** способ регистрации хозяйственных операций по дебету одного счета и кредиту другого счета в одной и той же сумме.

**Балансовое обобщение —** является способом группировки имущества организации и источников его образования в данном измерителе.

**Бухгалтерская отчетность** — это взаимосвязанная система информации о имуществе организации, источниках его образования и финансовых результатах деятельности, составляемая по строго установленным формам на основании данных бухгалтерского учета за определенный период времени.

**Типовые изменения баланса под влиянием хозяйственных операций**

**Типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций.**

В зависимости от влияния на баланс все хозяйственные операции делятся на четыре типа:

**1й тип хозяйственных операций** вызывает изменение только в активе баланса: одна статья увеличивает средства организации, а другая уменьшает их на одну и ту же сумму, но общий итог баланса не изменяется.

**2й тип хозяйственных операций** вызывает изменения только в пассиве баланса: одна его статья увеличивает источники финансирования, а другая уменьшает их на одну и ту же сумму, но общий итог баланса не изменяется.

**3й тип хозяйственных операций** вызывает изменения, как в активе, так и в пассиве баланса на одну и ту же сумму в сторону его увеличения. Итоги актива и пассива возрастают, но равенство сохраняется.

**4й тип хозяйственных операций** вызывает изменения, как в активе, так и в пассиве баланса в сторону уменьшения. Итоги актива и пассива уменьшаются на равную величину, но равенство сохраняется.

**Состав, виды и назначение бухгалтерской отчетности. (ПБУ 4./99 и Положение по ведению БУ и бухгалтерской отчетности, утв. Приказом Минфина РФ № 4Н ОТ 13.011998 г.)**

# Отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах её хозяйственной деятельности, составляется на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам. Отчетность является одним из методов бухгалтерского учета, включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета. Она является завершающим этапом учетной работы.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации, а также для экономического анализа в самой организации. Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования. Она должна быть достоверной, своевременной, в ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Организации составляют отчеты по формам и инструкциям (указаниям), утвержденным Минфином и Госкомстатом Российской Федерации. Единая система показателей отчетности организации позволяет составлять отчетные сводки по отдельным отраслям, экономическим районам, республикам и по всему народному хозяйству и целом.

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

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Составляют ее по данным бухгалтерского учета.

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

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

**По периодичности** составления различают внутригодовую и годовую отчетность. Внутригодовая отчетность включает отчеты за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие. Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую — промежуточной бухгалтерской отчетностью. Годовая отчетность — это отчеты за год.

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

# 

# **Состав бухгалтерской отчётности**

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

Промежуточная бухгалтерская отчетность включает:

* форму № 1 «Бухгалтерский баланс»;
* форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

Кроме указанных форм в составе промежуточной бухгалтерской отчетности организации могут представлять иные отчетные формы (Отчет о движении денежных средств и др.), а также пояснительную записку, входящие в состав годовой отчетности.

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке и в валюте Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией или специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации, руководителем специализированной организации либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

**Учет поступления и расходования материально-производственных запасов на складе и в бухгалтерии**

Существует несколько вариантов учета материалов в бухгалтерии. При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которые записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. По окончании месяца по итоговым данным карточек составляют сортовые количественно-суммовые оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборотами и остатками на соответствующих синтетических счетах и данными карточек складского учета. При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам, и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости, составляемые в натуральном и денежном выражении по каждому складу отдельно в разрезе соответствующих синтетических счетов и субсчетов.

Более прогрессивным является оперативно-бухгалтерский, или сальдовый, метод учета материалов. Ежедневно или в другие установленные сроки (не реже 1 раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность записей кладовщика в карточках учета материалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек учета материалов в ведомость учета остатков материалов на складе. После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость остатков передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по учетным ценам, и выводят их итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

При сальдовом методе учета материалов поступившие в бухгалтерию первичные документы по движению материалов после их проверки и таксировки раскладываются в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу в разрезе складов и номенклатурных групп материалов. По истечении месяца картотеку используют для составления групповых оборотных ведомостей в суммовом выражении по каждому складу в отдельности. Данные этих ведомостей сверяют со стоимостными данными ведомости остатков и с итогами записей в регистрах синтетического учета.

При использовании компьютеров все необходимые регистры при сальдовом методе учета материалов составляются автоматически. Аналитический учет материалов в бухгалтерии с применением компьютеров можно осуществлять и посредством составления сортовых оборотных ведомостей по номенклатурным номерам на основании поступающих первичных документов. Сверка со складным учетом в этом случае осуществляется вручную. При переносе данных из карточек складского учета в компьютер на их основе разрабатывается оборотно-сличительная ведомость, в которой сопоставляются исходящий остаток материалов по первичным документам, по карточкам складского учета и выявляются отклонения между этими данными.

**Инвентаризация материально-производственных запасов и отражение ее результатов в учете**

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных.

Излишки МПЗ, выявленные в результате проведенной инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете коммерческих организаций как прочие доходы (дебетуют счет 10 «Материалы», кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы»), а в некоммерческих организациях относятся на увеличение доходов.

При выявлении фактов недостач, хищений, порчи материалов их фактическая себестоимость или ее часть (при порче материалов) списывается с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Со счета 94 стоимость недостающих и испорченных материалов списывают на счета издержек производства и обращения (если потери в пределах норм), в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» (при установлении конкретных виновников), в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» (при отсутствии конкретных виновников или если во взыскании недостающих или испорченных ценностей отказано судом). В некоммерческих организациях недостачи сверх норм убыли при отсутствии виновников списывают на увеличение расходов.

Стоимость материалов, утраченных в результате стихийных бедствий или иных форс-мажорных обстоятельств, списывается с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Материалы, израсходованные при ликвидации последствий стихийных бедствий, также списывают со счета 10 на счет 91.

**Затраты на производство продукции, их состав и признаки группировки. Смета затрат и калькуляция себестоимости одного изделия**

Сущность учета затрат заключается в том, что учет затрат есть совокупность сознательных действий, направленных на отражение происходящих на предприятии в течение определенного времени периода процессов снабжения, производства и реализации продуктов его труда посредством их (процессов) количественного измерения, регистрации, группировки и анализа в размерах, формирующих себестоимость готовой продукции.

Группировка затрат на производство:

- по назначению – основные и накладные;

- по отношению к объему производства – постоянные и переменные;

- по способу отнесения на себестоимость отдельных изделий – прямые и косвенные;

- по характеру затрат – производственные и внепроизводственные;

- по степени охвата планом- планируемые и непланируемые.

Для планирования, учета и анализа производственные затраты предприятия объединяются в однородные группы по многим признакам.

1. По видам расходов. Группировка по видам расходов является в экономике общепринятой и включает в себя 2 классификации: по экономическим элементам затрат и по калькуляционным статьям расходов.

Первая из них применяется при формировании себестоимости на предприятии в целом и включает в себя 5 основных групп расходов:

- материальные затраты;

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация основных фондов;

- прочие затраты.

Вторая группа затрат (по калькуляционным статьям) используется при составлении калькуляций (расчет себестоимости единицы продукции), позволяющих определить, во что обходится предприятию единица каждого вида продукции, себестоимость отдельных видов работ и услуг. Необходимость данной классификации вызвана тем, что расчет себестоимости по вышеперечисленным элементам затрат не позволяет учесть, где и в связи с чем произведены затраты, а также их характер. В то же время определение затрат по калькуляции, как способ их группировки относительно конкретной единицы продукции, позволяет отследить каждую составляющую себестоимости продукции на любом уровне.

По статьям расходов затраты группируются в зависимости от места и цели их возникновения и относятся на каждый вид изделия прямым или косвенным методом. Как правило, по статьям расходов выделяются:

а) сырье и материалы;

б) топливо и энергия;

в) отчисления на социальное страхование;

г) расходы на подготовку и освоение производства;

д) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;

е) цеховые расходы;

ж) прочие производственные расходы и т.д.

2. По характеру участия в создании продукции. Выделяют основные расходы, непосредственно связанные с процессом изготовления продукции (затраты сырья, топлива и энергии и т.п.), а также накладные расходы, т.е. расходы по управлению и обслуживанию производством.

3. По изменяемости в зависимости от объемов производства. Затраты, которые изменяются пропорционально изменению объема продукции, называют условно-переменными. Затраты, которые остаются неизменными, и величина их не связана с ростом сокращения выработки продукции, называют условно-постоянными. Данная классификация необходима при планировании производства, а также при анализе финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

4. По способу отнесения на производство. Очень часто при калькулировании себестоимости продукции невозможно точно определить, в какой степени те или иные затраты могут быть отнесены на тот или другой вид продукции. В связи с этим все затраты предприятия подразделяются на прямые, которые могут быть отнесены на данный вид продукции, и косвенные, которые связаны с производством многих изделий, как правило, это все остальные затраты предприятия.

**Система учета затрат на производство продукции**

Для обобщения всех издержек, включаемых в себестоимость продукции используют журналы – ордера, ведомости, книги.

В результате эксплуатации системы «Учет затрат на производство» накапливается огромный массив информации, относящейся к учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции, работ и услуг всех цехов как основного, так и вспомогательного производств по всем временным периодам с момента внедрения. Данная информация составляет основу управленческого учета.

В едином цикле рассчитывается себестоимость продукции всех цехов предприятия, как вспомогательных, так и основных. Одновременно с расчетом себестоимости продукции определяется, с учетом имеющихся на складах остатков, стоимость полуфабрикатов и материалов собственного производства, используемых цехами по технологии. Стоимость всех потребленных цехами услуг и продукции учитывается только по фактической себестоимости данного месяца.

Автоматизированный учет затрат на производство позволяет в большей степени детализировать учет по местам возникновения и по носителям затрат. При этом для распределения затрат, в зависимости от их содержания, степени детализации первичного учета и технической оснащенности регистрирующим оборудованием, применяются различные методы.

Данная технология при ручном учете просто не осуществима из-за взаимосвязанности цехов, обменивающихся услугами и продукцией. Использование заложенных в систему программ расчета повышает достоверность определенной себестоимости продукции.

Реализованная модель учета затрат не ограничивает вариант расчета себестоимости: по системе «стандарт-костинг», «директ-костинг» или по системе полного поглощения издержек.

В декабре 1999 года ОАО НЛМК посетили представители департамента экономики США. Они ознакомились с организацией автоматизированного бухгалтерского учета. По их отзывам, уровень автоматизации соответствует мировому уровню, а методика расчета себестоимости действительно является уникальной, и при ее явной достоверности не используется в США из-за высокой стоимости интеллектуальных моделей.

В 1998 году впервые в мировой практике с помощью сложной математической модели реализована возможность расшифровки содержания первичных элементов затрат во всех видах объектов калькулирования.

На базе фактических затрат на производство с учетом внутрихозяйственного оборота с помощью сложной математической модели расшифровывается содержание первичных элементов затрат во всех видах продукции.

Данная методика позволяет осуществить коренные изменения в методике прогнозирования, планирования и анализа затрат.

В результате расчета себестоимости единицы каждого вида продукции расшифровывается по первичным элементам затрат:

Амортизация основных фондов

Электроэнергия и другие виды энергоносителей

Покупные материалы, с детализацией по наиболее значимым видам

Заработная плата

Отчисления на социальное страхование

Услуги сторонних организаций

Налоги и отчисления во внебюджетные фонды и т.п.

**Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»**

При использовании для учета затрат на производство продукции счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» синтетический учет готовой продукции осуществляют на счете 43 по нормативной или плановой себестоимости.

По дебету счета 40 отражают фактическую себестоимость продукции (работ, услуг), по кредиту — нормативную или плановую себестоимость.

Фактическую производственную себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в дебет счета 40.

Нормативную или плановую себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счета 40 в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и других счетов.

Сопоставлением дебетовых и кредитовых оборотов по счету 40 на 1-е число месяца определяют отклонение фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой и списывают с кредита счета 40 в дебет счета 90 «Продажи». При этом превышение фактической себестоимости продукции над нормативной или плановой списывают дополнительной проводкой, а экономию — способом «красное сторно». Счет 40 закрывают ежемесячно, и сальдо на отчетную дату он не имеет.

При использовании счета 40 отпадает необходимость в составлении отдельных расчетов отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам по готовой, отгруженной и проданной продукции, поскольку выявленное отклонение по готовой продукции сразу списывают на счет 90 «Продажи».

В бухгалтерском балансе готовую продукцию отражают по:

\* фактической производственной себестоимости (если не используется счет 40);

\* нормативной или плановой себестоимости (если используется счет 40);

\* неполной (сокращенной) фактической производственной себестоимости, когда общехозяйственные расходы списываются со счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи»; • неполной нормативной или плановой себестоимости (при использовании счета 40 и списании общехозяйственных расходов со счета 26 на счет 90).

Схема бухгалтерских записей на счетах при использовании счета 40 и без его использования приведена ниже.

**Учет расходов на продажу**

К расходам на продажу относят расходы, связанные с продажей продукции (работ, услуг), оплачиваемые поставщиком. Расходы на продажу вместе с производственной себестоимостью образуют полную себестоимость проданной продукции.

В состав расходов на продажу в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, включают:

• расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции (стоимость услуг своих вспомогательных цехов, занятых изготовлением тары и упаковки, стоимость тары, приобретенной на стороне, оплата затаривания и упаковки изделий сторонними организациями);

• расходы на транспортировку продукции (расходы на доставку продукции на станцию или пристань отправления, погрузку в вагоны, суда, автомобили и т.п., оплата услуг специализированных транспортно-экспедиционных контор);

• комиссионные сборы и отчисления, уплачиваемые сбытовым и посредническим организациям в соответствии с договорами;

• затраты на рекламу, включающие расходы на объявления в печати и по телевидению, проспекты, каталоги, буклеты, на участие в выставках, ярмарках, стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами покупателям или посредническим организациям бесплатно, и другие аналогичные затраты;

• прочие расходы по сбыту (расходы по хранению, подработке, подсортировке и т.п.).

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (скот, птицу, молоко, шерсть, свеклу и др.) на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены расходы операционные и общезаготовительные, на содержание заготовительных и приемных пунктов, на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

В организациях торговли на счете 44 могут отражаться расходы (издержки обращения) по перевозке товаров, оплате труда, аренде, содержанию зданий, сооружений, помещений и инвентаря, хранению и подработке товаров, рекламе, представительские расходы, другие аналогичные по назначению расходы.

Расходы на приобретение или изготовление призов, вручаемых победителям во время проведения массовых рекламных кампаний, а также на прочие виды рекламы принимаются для Целей налогообложения в размере, не превышающем 1% выручки. Для учета расходов на продажу используют активный счет 44 «Расходы на продажу». По дебету этого счета учитывают расходы на продажу с кредита соответствующих материальных расчетных и денежных счетов:

• счета 10 «Материалы» — на стоимость израсходованной тары»;

• счета 23 «Вспомогательные производства» — на стоимость услуг по отправке продукции со склада на станцию (пристань, аэропорт) отправления или на склад покупателя автотранспортом предприятия;

• счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — на стоимость услуг по отправке продукции покупателю, оказанных сторонними организациями;

• счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на оплату труда работников, сопровождающих продукцию, и других счетов.

Аналитический учет по счету 44 ведут в ведомости учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и расходов на продажу по указанным ранее статьям расходов по видам и статьям расходов.

По истечении каждого месяца расходы на продажу списывают на себестоимость проданной продукции. На отдельные виды продукции они относятся прямым путем, а при невозможности распределяются пропорционально их производственной себестоимости, объему проданной продукции по оптовым ценам организации или другим способом.

Списание расходов на продажу оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 90 «Продажи»

Кредит счета 44 «Расходы на продажу».

Если в отчетном месяце продается только часть выпущенной продукции, то сумму расходов по продаже распределяют между проданной и непроданной продукцией.

При частичном списании расходов на продажу подлежат списанию (на счет 90) и распределению следующие виды расходов:

• в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, — расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других соответствующих показателей); . в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, — расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца); • в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, — в дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

**Учет кассовых операций и денежных документов**

Денежные средства организаций находятся в кассе в виде наличных денег и денежных документов на счетах в банках, в выставленных аккредитивах и на открытых особых счетах, чековых книжках и т.д.

Порядок хранения и расходования денежных средств в кассе установлен Инструкцией ЦБ РФ «Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации» от 04.10.93 г. № 18.

В соответствии с этим документом организации независимо от организационно-правовых форм и сферы деятельности обязаны хранить свободные денежные средства в учреждениях банков.

Организации производят расчеты по своим обязательствам с другими организациями, как правило, в безналичном порядке через банки или применяют другие формы безналичных расчетов, устанавливаемые ЦБ РФ в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Для осуществления расчетов наличными деньгами каждая организация должна иметь кассу и вести кассовую книгу по установленной форме.

Прием наличных денег организациями при осуществлении расчетов с населением производится с применением контрольно-кассовых машин.

Наличные деньги, полученные организациями в банках, расходуются на цели, указанные в чеке.

Ведение кассовых операций возложено на кассира, который несет полную материальную ответственность за сохранность принятых ценностей. В кассе можно хранить небольшие денежные суммы в пределах усыновленного банком лимита для оплаты мелких хозяйственных расходов, выдачи авансов на командировки и других небольших платежей. Превышение установленных лимитов в кассе допускается лишь в течение трех рабочих дней в период выплаты заработной платы работникам организации, пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, пенсий и премий (в районах Крайнего Севера — 5 дней). Для учета кассовых операций применяются следующие типовые межведомственные формы первичных документов и учетных регистров: приходный кассовый ордер (ф. № КО-1)) расходный кассовый ордер (ф. КО-2), Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (ф. КО-3), Кассовая книга (ф. КО-4), Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (ф. КО-5).

Поступление денег в кассу и выдачу из кассы оформляют **приходными** и **расходными кассовыми ордерами.** Суммы операций записывают в ордерах не только цифрами, но и прописью. Приходные ордера подписывает главный бухгалтер или лицо, им уполномоченное, а расходные — руководитель организации и главный бухгалтер или лица, ими уполномоченные. В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах, заявлениях имеется разрешительная подпись руководителя организации, подпись руководителя на расходных кассовых ордерах не обязательна.

Приходные кассовые ордера и квитанции к ним, расходные кассовые ордера и заменяющие их документы должны быть заполнены четко и ясно чернилами и шариковыми ручками или выписаны на пишущей (вычислительной) машинке. Подчистки, помарки и исправления, хотя бы и оговоренные, в этих документах не допускаются. Прием и выдача денег по кассовым ордерам могут производиться только в день их составления.

Заработную плату, пенсии, пособия по временной нетрудоспособности, премии, стипендии выдают из кассы не по кассовым ордерам, а по платежным или расчетно-платежным ведомостям, подписанным руководителем организации и главным бухгалтером. При получении денег рабочие и служащие расписываются в платежной ведомости. Если деньги выдаются по доверенности, то в тексте расходного ордера после фамилии, имени и отчества получателя денег указываются фамилия, имя и отчество лица, которому доверено получение денег. Когда деньги выдают по ведомости, перед распиской в получении денег кассир указывает: «По доверенности». Доверенность остается у кассира и прикрепляется к расходному кассовому ордеру или платежной ведомости.

Для учета денег, выданных из кассы доверенным лицам (раздатчикам) по выплате заработной платы, и возврата остатка наличных денег и оплаченных документов кассир ведет **Книгу учета принятых** и **выданных кассиром денег.** Выдача и возврат денег и оплаченных документов оформляются подписями.

По истечении установленных сроков оплаты труда, выплаты пособий по социальному страхованию и стипендий кассир должен:

а) **в** платежной (расчетно-платежной) ведомости против фамилии лиц, которым не произведены указанные выплаты, поставить штамп или сделать отметку от руки: «Депонировано»;

б) составить реестр депонированных сумм;

в) **в** конце платежной (расчетно-платежной) ведомости сделать надпись о фактически выплаченных и подлежащих депонированию суммах, сверить их с общим итогом по платежной ведомости и скрепить надпись своей подписью. Если деньги выдавались не кассиром, а другим лицом, то на ведомости дополнительно делается надпись: «Деньги по ведомости выдавал (подпись)». Выдача денег кассиром и раздатчиком по одной ведомости запрещается;

г) записать в кассовую книгу фактически выплаченную сумму и поставить на ведомости штамп: «Расходный кассовый ордер №\_\_».

Бухгалтерия производит проверку отметок, сделанных кассирами в платежных (расчетно-платежных) ведомостях, и подсчет выданных и депонированных по ним сумм.

Депонированные суммы сдают в банк и на сданные суммы составляют один общий расходный кассовый ордер.

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в **журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров.** Расходные кассовые ордера, оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на оплату труда и другие приравненные к ней платежи, регистрируются после их выдачи.

Регистрация приходных и расходных кассовых документов может осуществляться с применением средств вычислительной техники.

При этом в машинограмме «Вкладной лист журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров», составляемой за соответствующий день, обеспечивается также формирование данных для учета движения денежных средств по целевому назначению.

Все операции по поступлению и расходованию денежных средств кассир записывает в кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана сургучной или мастичной печатью. Количество листов в ней должно быть заверено подписями руководителей организации и главного бухгалтера. В конце рабочего дня кассир подсчитывает в кассовой книге итоги операций за день и выводит остаток денег в кассе на следующий день. Записи в кассовой книге ведут шариковой ручкой или чернилами через копировальную бумагу на двух листах. Один лист книги отрывной, его сдают в конце дня со всеми приходными и расходными документами в качестве отчета по кассовым операциям под расписку в кассовой книге. Подчистки и не оговоренные исправления в кассовой книге запрещаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира и главного бухгалтера организации.

При обеспечении полной сохранности документов кассовую книгу можно вести автоматизированным способом, при котором ее листы формируются в виде машинограммы «Вкладной лист кассовой книги». Одновременно формируется машинограмма «Отчет кассира».

Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на главного бухгалтера организации.

Руководители организации обязаны оборудовать кассу и обеспечить сохранность денег в помещении кассы, а также при доставке их из учреждения банка и сдаче в банк. В тех случаях, когда по вине руководителей организации не были созданы необходимые условия, обеспечивающие сохранность денежных средств при их хранении и транспортировке, они несут ответственность в установленном законодательством порядке.

Хранение в кассе наличных денег и других ценностей, не принадлежащих данной организации, запрещается.

В организациях, имеющих одного кассира, в случае необходимости временной его замены исполнение обязанностей кассира возлагается на другого работника по письменному приказу руководителя организации (решению, постановлению). С этим работником заключается договор о полной материальной ответственности.

В случае внезапного оставления кассиром работы (болезнь и др.) находящиеся у него под отчетом ценности немедленно пересчитываются другим кассиром, которому они передаются, в присутствии руководителя и главного бухгалтера организации или в присутствии комиссии из лиц, назначенных руководителем организации. О результатах пересчета и передачи ценностей составляют акт за подписями указанных лиц.

В организациях, имеющих большое количество подразделений или обслуживаемых центральными бухгалтериями, оплата труда, выплаты пособий по социальному страхованию, стипендий могут производиться по письменному приказу руководителя организации (решению, постановлению) другими, кроме кассиров, лицами, с которыми заключается договор о материальной ответственности и на которых распространяются все права и обязанности, установленные настоящим Порядком для кассиров.

В малых организациях, не имеющих в штате кассира, обязанности последнего может исполнять главный бухгалтер или другой работник по письменному распоряжению руководителя организации при условии заключения с ним договора о материальной ответственности.

В сроки, установленные руководителем организации, а также при смене кассиров производится внезапная ревизия денежных средств и других ценностей, находящихся в кассе. Остаток денежной наличности в кассе сверяют с данными учета по кассовой книге. Для осуществления ревизии кассы приказом руководителя организации назначается комиссия, которая составляет акт. При обнаружении ревизией недостачи или излишка ценностей в кассе в акте указывают их сумму и обстоятельства возникновения.

В условиях автоматизированного ведения кассовой книги должна проводиться проверка правильности работы программных средств обработки кассовых документов.

Ответственность за соблюдение Порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителей организаций, главных бухгалтеров и кассиров. Лица, виновные в неоднократном нарушении кассовой дисциплины, привлекаются к ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации. Порядок ведения кассовых операций систематически проверяют банки (не реже одного раза в два года).

Денежные средства, хранящиеся в кассе, учитывают на активном синтетическом счете 50 «Касса». В дебет его записывают поступление денежных средств в кассу, а в кредит — выбытие денежных средств из кассы. К счету 50 «Касса» могут быть открыты следующие субсчета: 1 «Касса организации»;

• 2 «Операционная касса»;

• 3 «Денежные документы» и др.

**Учет операций по расчетным счетам**

Каждая организация вправе открывать в любом банке расчетные и другие счета для хранения свободных денежных средств и осуществления всех видов расчетных, кредитных и кассовых операций. Организациям, имеющим отдельные нехозрасчетные подразделения (магазины, склады, филиалы и др.) вне своего местонахождения, по ходатайству владельца основного счета могут быть открыты расчетные субсчета для зачисления выручки и производства расчетов по месту нахождения нехозрасчетных подразделений.

Текущие счета открывают организациям, не обладающим признаками, дающими возможность открыть расчетный счет: производственным (структурным) единицам производственных и научно-производственных объединений; другим хозрасчетным подразделениям организаций, расположенным вне их местонахождения; кооперативам по месту нахождения их филиалов и др.

**Порядок открытия расчетного счета.** Для открытия расчетного счета организация должна представить в учреждение выбранного ею банка следующие документы:

• заявление на открытие счета установленного образца;

• нотариально заверенные копии устава организации, учредительного договора и регистрационного свидетельства;

• справку налогового органа о регистрации организации в качестве налогоплательщика;

• копии документов о регистрации в качестве плательщиков в Пенсионный фонд Российской Федерации и Фонд обязательного медицинского страхования;

• карточку с образцами подписей руководителя, заместителя руководителя и главного бухгалтера с оттиском печати организации по установленной форме, заверенную нотариально. В случае отсутствия в организации должности главного бухгалтера на карточке ставится подпись только руководителя организации.

В государственных организациях подписи руководителя **и** главного бухгалтера могут заверять вместо нотариусов вышестоящие организации.

Иностранным юридическим лицам (нерезидентам) рублевые счета могут быть открыты только по месту нахождения их представительств и филиалов в порядке, установленном специальной инструкцией.

При временном отсутствии печати у созданной организации руководитель банка разрешает в течение срока, необходимого для изготовления печати, представлять в банк документы без оттиска печати.

С расчетного счета банк оплачивает обязательства, расходы и поручения организации, проводимые в порядке безналичных расчетов, а также выдает средства на оплату труда и текущие хозяйственные нужды. Операции по зачислению сумм на расчетный счет или списанию с него банк производит на основании письменных распоряжений владельцев расчетного счета (денежных чеков, объявлений на взнос денег наличными, платежных требований) или с их согласия (оплата платежных требований поставщиков и подрядчиков). Исключения составляют платежи, взыскиваемые в бесспорном порядке по решению Государственного арбитража, суда или финансовых органов.

В бесспорном порядке со счетов организации списывают платежи, не внесенные в срок в государственный бюджет, внебюджетные фонды, фонды социального назначения, за таможенные процедуры, платежи по исполнительным и приравненным к ним документам.

При недостаточности денежных средств на счете списание денежных средств со счета осуществляется в последовательности, определенной ГК РФ Российской Федерации (ст. 855):

1) по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств со счета для удовлетворения требований о возмещении вреда, причиненного жизни и здоровью, а также требований о взыскании алиментов;

2) по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по выплате выходных пособий и оплате труда лиц, работающих по трудовому договору, в том числе по контракту, по выплате вознаграждений по авторскому договору;

3) по платежным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, в том числе по контракту, а также по отчислениям в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и фонды обязательного медицинского страхования;

4) по платежным документам, предусматривающим платежи в бюджет;

5) по исполнительным документам, предусматривающим удовлетворение других денежных требований; 6) по другим платежным документам в порядке календарной очередности.

Списание средств со счета по требованиям, относящимся к одной очереди, производится в порядке календарной очередности поступлений документов.

Ежедневно или в другие сроки, установленные по соглашению с организацией, банк выдает ей выписки из его расчетного счета с приложением оправдательных документов. В выписке указывают начальный и конечный остатки на расчетном счете и суммы операций, отраженных на расчетном счете. Бухгалтерия проверяет правильность сумм, указанных в выписке, и при обнаружении ошибки немедленно извещает об этом банк. Спорные суммы могут быть опротестованы в течение 10 дней с момента получения выписки.

**Учет валютных операций**

Организации (юридические лица) имеют право открывать валютные счета на территории РФ в любом банке, уполномоченном ЦБ РФ на проведение операций с иностранными валютами. Для обобщения информации о наличии и движении средств иностранной валюте используют счет 52 «Валютные счета». По дебету этого счета отражают поступление денежных средств на валютные счета организации, а по кредиту – списание денежных средств с валютных счетов. Операции по валютным счетам отражаются на основании выписок банка и приложенных к ним денежно-расчетных документов. Суммы, ошибочно отнесенные в дебет или кредит валютных счетов и обнаруженные при проверке выписок банка, отражают на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Аналитический учет по счету 52 ведут по каждому счету, открытому в учреждениях банка для хранения денежных средств в иностранных валютах. К счету 52 «Валютные счета» открывают следующие субсчета: 52-1 «Текущие валютные счета»; 52-2 «Валютные счета за рубежом».

Субсчет «Текущие валютные счета» открывается организациями для учета операций по счету в соответствии с валютным законодательством. По дебету субсчета «Текущие валютные счета» отражаются суммы в иностранной валюте, зачисляемые на текущий валютный счет.

С кредита счета 52, субсчет «Текущие валютные счета», валюта списывается в безналичном и наличном порядке.

Валютные счета за рубежом открываются организациям, получившим разрешение ЦБ РФ на открытие счетов в иностранных банках. Движение средств в иностранной валюте на валютных счетах за рубежом отражается на счете 52, субсчет «Валютные счета за рубежом».

Банк начисляет и выплачивает проценты по валютным счетам в тех валютах, по которым имеет доходы от их размещения на международном валютном рынке. По текущим валютным счетам процентная ставка определяется на основе ставок по однодневным депозитам на международном валютном рынке.

**Учет финансовых вложений**

В соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» к финансовым вложениям относятся:

• государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);

• вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и независимых хозяйственных обществ);

• вклады организации — товарища по договору простого товарищества;

• предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитные организации, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимы следующие условия:

1. наличие документов, подтверждающих право организации на финансовые вложения;
2. переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (рисков изменения цены, неплатежеспособности, ликвидности и др.);
3. способность приносить организации экономические выгоды в будущем.

К финансовым вложениям не относятся:

собственные акции, выкупленные организацией у акционеров;

• векселя, выданные организацией продавцу при расчетах за товары, работы и услуги;

• вложения в основные средства, нематериальные активы, а также в имущество, которое затем предоставляется во временное пользование третьим лицам.

Счет 58 «Финансовые вложения» предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

К счету 58 «финансовые вложения» могут быть открыты субсчета:

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

На субсчете 58-1 «Паи и акции» учитываются наличие и движение инвестиций в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций.

На субсчете 58-2 «Долговые ценные бумаги» учитываются наличие и движение инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.).

Финансовые вложения, осуществленные организацией, отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счетов, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений. Например, приобретение организацией ценных бумаг других организаций за плату проводится по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организации разрешается разницу между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно, по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода, относить на финансовые результаты коммерческой организации или уменьшение или увеличение расходов некоммерческой организации.

При списании суммы превышения покупной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их номинальной стоимостью делаются записи по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту счетов 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на разницу между суммами, отнесенными на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

При доначислении суммы превышения номинальной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их покупной стоимостью делаются записи по дебету счетов 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (на общую сумму, отнесенную на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг, учитываемых на счете 58 «Финансовые вложения», отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения» (кроме организаций, которые отражают эти операции на счете 90 «Продажи»).

На субсчете 58-3 «Предоставленные займы» учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим (кроме работников организации) лицам денежных и иных займов. Предоставленные организацией юридическим и физическим лицам (кроме работников организации) займы, обеспеченные векселями, учитываются на этом субсчете обособленно. Предоставленные займы отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или другими соответствующими счетами. Возврат займа отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» или других соответствующих счетов и кредиту счета 58 «Финансовые вложения».

На субсчете 58-4 «Вклады по договору простого товарищества» организацией-товарищем учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество по договору простого товарищества.

Предоставление вклада отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» и другими соответствующими счетами по учету выделенного имущества. При прекращении договора простого товарищества возврат имущества отражается по кредиту счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетами учета имущества.

Аналитический учет по счету 58 «Финансовые вложения» ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям — продавцам ценных бумаг; другим организациям, участником которых является организация; организациям-заемщикам и т. п.). Построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о краткосрочных и долгосрочных активах. При этом учет финансовых вложений в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 58 «Финансовые вложения» обособленно.

**Учет расчетов с юридическими лицами**

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

1. полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы
2. и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т. п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;
3. товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);
4. излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке;

4. полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Организации, осуществляющие при выполнении договора строительного подряда, договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ и иного договора функции генерального подрядчика, расчеты со своими субподрядчиками также отражают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты. Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к бух. учету товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или счетов учета соответствующих затрат. За услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками») производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т. п. Независимо от оценки товарно-материальных ценностей в аналитическом учете счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в синтетическом учете кредитуется согласно расчетным документам поставщика. Когда счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших товарно-материальных ценностей обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, а также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) были обнаружены несоответствие цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

За неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий; предусмотренных в договорах. Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др. При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно. Суммы задолженности поставщикам и подрядчикам, обеспеченные выданными организацией векселями, не списываются со счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а учитываются обособленно в аналитическом учете.

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей — по каждому поставщику и подрядчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения необходимых данных по: поставщикам по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; поставщикам по не оплаченным в срок расчетным документам; поставщикам по неотфактурованным поставкам; авансам выданным; поставщикам по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил; поставщикам по просроченным оплатой векселям; поставщикам по полученному коммерческому кредиту и др. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» обособленно.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т. п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Если по полученному векселю, обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на сумму погашения задолженности) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на величину процента).

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

Счет 75 «Расчеты с учредителями» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т. п.): по вкладам в уставный (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др. Государственные и муниципальные унитарные предприятия применяют этот счет для учета всех видов расчетов с уполномоченными на их создание государственными органами и органами местного самоуправления.

К счету 75 «Расчеты с учредителями> могут быть открыты субсчета:

75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;

75-2 «Расчеты по выплате доходов» и др.

На субсчете 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по вкладам в его уставный (складочный) капитал. При создании акционерного общества по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетом 80 «Уставный капитал» принимается на учет сумма задолженности по оплате акций.

При фактическом поступлении сумм вкладов учредителей в виде денежных средств производятся записи по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств. Взнос вкладов в виде материальных и иных ценностей (кроме денежных средств) оформляется записями по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и др. В аналогичном порядке отражаются в бухгалтерском учете расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал с учредителями (участниками) организаций других организационно-правовых форм. При этом запись по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал» производится на всю величину уставного (складочного) капитала, объявленную в учредительных документах. В том случае, когда акции организации, созданной в форме акционерного общества, реализуются по цене, превышающей номинальную стоимость их, вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью относится в кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Унитарные предприятия применяют субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» для учета расчетов с государственным органом или органом местного самоуправления по имуществу, передаваемому на баланс на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (при создании предприятия, пополнении его оборотных средств, изъятии имущества). Эти предприятия именуют данный субсчет «Расчеты по выделенному имуществу». Учетные записи по нему производятся в порядке, аналогичном порядку учета расчетов по вкладам в уставный (складочный) капитал. На субсчете 75-2 «Расчеты по выплате доходов» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по выплате им доходов. Начисление доходов от участия в организации отражается записью по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями». При этом начисление и выплата доходов работникам организации, входящим в число его учредителей (участников), учитывается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Выплата начисленных сумм доходов отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При выплате доходов от участия в организации продукцией (работами, услугами) этой организации, ценными бумагами и т. п. в бух. учете производятся записи по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета продажи соответствующих ценностей.

Суммы налога на доходы от участия в организации, подлежащие удержанию у источника выплаты, учитываются по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Субсчет 75-2 <Расчеты по выплате доходов» применяется также для отражения расчетов по распределению прибыли, убытка и других результатов по договору простого товарищества. Учетные записи по этим операциям производятся в аналогичном порядке.

Аналитический учет по счету 75 («Расчеты с учредителями» ведется по каждому учредителю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами — собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах. Учет расчетов с учредителями (участниками) в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 75 «Расчеты с учредителями» обособленно.

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» предназначен для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутыми в пояснениях к счетам 60—75: по имущественному и личному страхованию; по претензиям; по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов, и др. К счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могут открываться следующие субсчета:

76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

76-2 «Расчеты по претензиям)>;

76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

76-4 «Расчеты по депонированным суммам» и др.

На субсчете 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» отражаются расчеты по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в котором организация выступает страхователем. Исчисленные суммы страховых платежей отражаются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или других источников страховых платежей. Перечисление сумм страховых платежей страховым организациям отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

В дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» списываются потери по страховым случаям (уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей и т. п.) с кредита счетов учета производственных запасов, основных средств и др. По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» также отражается сумма страхового возмещения, причитающаяся по договору страхования работника организации в корреспонденции со счетом 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Суммы страховых возмещений, полученных организацией от страховых организаций в соответствии с договорами страхования, отражаются по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Не компенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев списываются с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по субсчету 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» ведется по страховщикам и отдельным договорам страхования.

На субсчете 76-2 «Расчеты по претензиям)> отражаются расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присуждённым) штрафам, пеням и неустойкам.

По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» отражаются, в частности, расчеты по претензиям:

1. к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствия цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или со счетами учета производственных запасов, товаров и соответствующих затрат, когда завышение цен либо арифметические ошибки в предъявленных поставщиками и подрядчиками счетах обнаружились после того, как записи по счетам учета товарно-материальных ценностей или затрат были совершёны (исходя из цен и подсчетов, отфактурованных поставщиками и подрядчиками);

2. к поставщикам материалов, товаров, как и к организациям, перерабатывающим материалы организации, за обнаруженные несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу — в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

1. к поставщикам, транспортным и другим организациям за недостачи груза в пути сверх предусмотренных в договоре величин — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
2. за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных судом, — в корреспонденции со счетами учета затрат на производство;
3. к кредитным организациям по суммам, ошибочно списанным (перечисленным) по счетам организации, — в корреспонденции со счетами учета денежных средств, кредитов;
4. а также по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей транспортных и других услуг за несоблюдение договорных обязательств, в размерах, признанных плательщиками или присужденных судом (суммы предъявленных претензий, не признанных плательщиками, на учет не принимаются), — в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы)».

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» кредитуется на суммы поступивших платежей в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Суммы, которые, как выяснилось впоследствии, взысканию не подлежат, относятся, как правило, на те счета, с которых были приняты на учет по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Аналитический учет по субсчету 76-2 «Расчеты по претензиям» ведется по каждому дебитору и отдельным претензиям. На субсчете 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» учитываются расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества. Подлежащие получению (распределению) доходы отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Активы, полученные организацией в счет доходов, приходуются по дебету счетов учета активов (51 «Расчетные счета» и др.) и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

На субсчете 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» учитываются расчеты с работниками организации по суммам, начисленным, но не выплаченным в установленный срок (из-за неявки получателей). Депонированные суммы отражаются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». При выплате этих сумм получателю делается запись по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов учета денежных средств. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бух. отчетность, ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» обособленно.

**Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками**

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т.п., а также по доставке и переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;

товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);

излишки товаро-материальных ценностей, выявленные при их приемке;

полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Организации, осуществляющие при выполнении договора строительного подряда, договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ и иного договора функции генерального подрядчика, расчеты со своими субподрядчиками также отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или счетов учета соответствующих затрат. За услуги по доставке товарно-материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т.п.

Независимо от оценке товарно-материальных ценностей в аналитическом учете счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в синтетическом учете кредитуется согласно расчетным документам поставщика. Когда счет поставщика булл акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших на склад товарно-материальных ценностей обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) были обнаружены не соответствия цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 60 кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

За не отфактурованные поставки счет 60 кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах.

Счет 60 дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др.

При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитывается обособленно. Суммы задолженности поставщикам и подрядчикам, обеспеченные выданными организацией векселями не списываются со счета 60, а учитываются обособленно в аналитическом учете.

Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей – по каждому поставщику и подрядчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по: поставщикам по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; поставщикам по неоплаченным в срок расчетным документам; поставщикам по неотфактурованным поставкам; авансам выданным; поставщикам по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил; поставщикам по просроченным оплатой векселям; поставщикам по полученному коммерческому кредиту и др.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которых составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 60 обособленно.

**Учет НДС по приобретенным ценностям**

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» предназначен для обобщения информации об уплаченных (причитающихся к уплате) организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, а также работам и услугам.

К счету 19 могут быть открыты субсчета: 19-1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств», 19-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам», 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» и др.

На субсчете 19-1 учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы НДС, относящиеся к строительству и приобретению объектов основных средств (включая отдельные объекты основных средств, земельные участки и объекты природопользования).

На субсчете 19-2 учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы НДС, относящиеся к приобретению нематериальных активов.

На субсчете 19-3 учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы НДС, относящиеся к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов, а также товаров.

По дебету счета 19 отражаются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога по приобретенным материально-производственным запасам, нематериальным активам и основным средствам в корреспонденции со счетами учета расчетов.

Списание накопленных на счете 19 сумм НДС отражается по кредиту счета 19 в корреспонденции, как правило, со счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам»

**Учет расчетов с покупателями и заказчиками**

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками.

Счет 62 дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Счет 62 кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на сумму поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т.п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Если по полученному векселю, обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (на сумму погашения задолженности) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на величины процента).

Аналитический учет по счету 62 ведется по каждому предъявленному покупателем (заказчиком) счету, а при расчетах плановыми платежами – по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по неоплаченным в срок учетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которых составляется сводная бухгалтерская отчетность ведется на счете 62 обособленно.

**Учет кредитов и займов**

Для учета операции по получению и погашению кредитов и займов используют пассивные счета 66 «Расчеты по кратковременным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Полученные ссуды и займы отражают по кредиту счетов в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов, а погашенные ссуды и займы – по дебету счетов в корреспонденции со счетами денежных средств.

УЧЕТ КРЕДИТОВ БАНКА

В зависимости от целевого назначения и сроков предоставления различают краткосрочный и долгосрочный кредиты.

Краткосрочный кредит выдается на нужды текущей деятельности организации (необходимые для выполнения планов) и предоставляется на срок до одного года.

Долгосрочный кредит используется на цели производственного и социального развития организации (для строительства и приобретения основных фондов, расширения и совершенствования производства и др.) и выдается на срок свыше одного года.

Начисленные % по кредитам, полученным под инвестиционные активы, включаются в их первоначальную стоимость и отражаются по дебету счетов 07 «Оборудования к установке» и 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Учет дополнительных затрат, связанных с получением кредитов (расходы по использованию рынка кредитных услуг, оплате нотариальных услуг, услуг связи и др.), осуществляют по дебету счета 91 в качестве прочих расходов с кредита счетов учета денежных средств или расчетов. Если указанные дополнительные затраты составляют значительную величину, то заемщик может учитывать их как дебиторскую задолженность (на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или на счете 97 «Расходы будущих периодов») и затем равномерно списывать с кредита этого счета в дебет счета 91.

УЧЕТ ЗАЙМОВ

Организации могут получать краткосрочные и долгосрочные займы, путем выпуска и продажи акций трудового коллектива, акций и облигаций предприятия, а также под векселя и другие обязательства.

Учет займов осуществляют на счетах 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам». На первом счете отражают займы, полученные на срок до одного года, на втором – на срок более одного года.

Причитающиеся % по полученным займам отражают по кредиту счета 66 или 67 и дебету счетов учета источников выплат таким же образом, как и по кредитам банков:

* в общем порядке – по дебету счета 91 «прочие доходы и расходы»;
* при использовании займов для предварительной оплаты выдачи авансов и задатков, связанных с приобретением материально-производственных запасов, предстоящим выполнением работ и оказанием услуг, - на увеличение дебиторской задолженности (счета 60,76), которая списывается на счета 10,15 и др.;
* при использовании займов на финансирование инвестиционных активов – на счета 07 и 08 (до принятия на учет соответствующих объектов или начала их использования).

Поступившие денежные ср-ва или иное имущество по договору займа денежных ср-в или вещей отражают по дебету счетов учета денежных ср-в или соответствующего имущества (07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы» и др.) с кредита счетов 66 и 67. Возврат денежных ср-в или иного имущества оформляют по дебету счетов 66 и 67 с кредита счетов 50, 51, 52, 07, 10 и др.

**Учет расчетов по налогам и сборам**

В данную группу относятся: налог на акцизы, налог на прибыль, налог на имущество, местные налоги и сборы.

НАЛОГ НА АКЦИЗЫ

Акцизами облагаются спирт этиловый и спиртосодержащая продукция, алкогольная продукция и пиво, автомобили легковые и мотоциклы свыше 150 л.с., табачная продукция, автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и карбюраторных двигателей, прямогонный бензин.

Объектом налогообложения акцизами являются операции по реализации подакцизных товаров, их передаче в уставный (складочный) капитал, паевые фонды кооперативов, в качестве взноса по договору простого товарищества, на переработку на давальческой основе, передаче в структуре организации на производство неподакцизных товаров и ряд других операций.

Начисления акцизов по подакцизным операциям отражается по дебету счета 90 «Продажи» и др. счетов и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Акцизы». Перечисленные в бюджет суммы акцизов списывают в дебет счета 68.

УЧЕТ МЕСТНЫХ НАЛОГОВ И СБОРОВ

Применительно к организациям к местным налогам относят земельный налог и налог на рекламу.

Земельный налог юридическим лицам и гражданам исчисляется исходя из площади земельного участка, облагаемого налогом, и утвержденных ставок земельного налога.

Земельный налог с юр. лиц и граждан исчисляется начиная с месяца, следующего за месяцем предоставления им земельных участков.

Учет расчетов юр. лиц с бюджетом по земельному налогу и арендной плате за землю ведут на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» на отдельном субсчете «Расчет по земельному налогу».

Исчисленная сумма налога или арендной платы ежемесячно отражается по кредиту счета 68 и дебету счетов учета текущих затрат или других счетов (счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и др.).

Перечисленные суммы налога или арендной платы списывают в дебет счета 66 с кредита счетов учета денежных средств.

Плательщиком налога на рекламу является организация-рекламодатель. Объектом налогообложения является стоимость услуг по изготовлению и распространению рекламы собственной продукции (работ, услуг), включая работы, осущ-мые рекламодателями самостоятельно. Обложению налогом подлежат все фактически произведенные рекламодателем расходы на рекламу (не только в пределах норматива, но и превышающие его).

Ставка налога на рекламу устанавливается местными органами власти в размере, не превышающем 5% суммы расходов на рекламу.

Налог на рекламу относится на уменьшение финансового результата. При этом если рекламодатель перечисляет налог непосредственно в местный бюджет, то составляются следующие бухгалтерские записи:

1. дебет счета 91

кредит счета 68 начислен налог на рекламу

2) дебет счета 68

кредит счета 51 уплачен налог на рекламу

**Учет расчетов с бюджетом по НДС**

Для отражения в бухучете хозяйственных операций, связанных с НДС, предназначаются счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

Счет 19 имеет след. субсчета:

* 1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных ср-в»;
* 2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам»;
* 3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам».

По дебету счета 19 по соответствующим субсчетам организация-заказчик отражает суммы налога по приобретаемым материальным ресурсам, основным ср-вам, нематериальным активам в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

Суммы НДС, учтенные по дебету счета 19, подлежат возмещению из бюджета при соблюдении след. условий:

* товары (работы, услуги) приобретены для выполнения операций, облагаемых НДС;
* товары (работы, услуги) приняты на учет (по счетам 01,07,10 и др.);
* имеется счет-фактура с выделенной суммой НДС, оформленной надлежащим образом.

Сумма НДС, исчисленная при выполнении строительно-монтажных работ хозяйственным способом, принимается к вычету по мере уплаты НДС в бюджет.

Суммы НДС, принятые к возмещению из бюджета, списываются с кредита соответствующих субсчетов счета 19 в дебет счета 68.

В тех случаях, когда приобретенные материальные ресурсы в дальнейшем используются для осуществления операций, не облагаемых НДС, суммы осуществленных налоговых вычетов подлежат восстановлению.

Кроме того, НДС восстанавливается в след. случаях:

* при передаче имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов. При этом НДС будет подлежать вычету у принимающей стороны;
* при дальнейшем использовании товаров (работ, услуг), в том числе основных ср-в для осущ-я операций, местом реализации которых не признается территория РФ;
* при переходе на уплату единого налога на вмененный доход или упрощенную систему налогообложения.

Начисления НДС по проданной готовой продукции, товарам, работам и услугам, связанным с основной деятельностью, отражается по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет «НДС»).

При продаже иного имущества (т.е. кроме готовой продукции и товаров) начисленный НДС отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 68. На счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражается ряд других операций по начислению НДС (по НДС, исчисленному с суммы штрафа, пеней, неустойки за нарушение условий договоров, взыскиваемых с покупателей, по безвозмездной передаче имущества).

Погашение задолженности по НДС отражается по дебету счета 68 и кредиту счетов учета денежных ср-в.

**Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению**

Для учета расчетов по взносам на соц. страхование, в Пенсионный фонд и на медицинское страхование используется пассивный счет 69 «Расчеты по специальному страхованию и обеспечению», который имеет след. субсчета:

* 1 «Расчеты по социальному страхованию»;
* 2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»;
* 3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

Начисленные суммы в Фонд социального страхования, Пенсионный фонд, фонды обязательного медицинского страхования относят в дебет тех счетов, на которые отнесена начисленная оплата труда, и в кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Часть сумм, начисленных в Фонд соц. страхования и Пенсионный фонд, используется организацией для выплаты работникам соответствующих пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам, пособия на детей и др.

Остальную часть сумм отчислений по соц. страхованию перечисляют в Фонд соц. страхования, отчислений в Пенсионный фонд – в указанный Фонд, а отчисления в фонды медицинского страхования – в соответствующие фонды.

Следует отметить, что отчисления на соц. страхование, пенсионное обеспечение и обязательное медицинское страхование производят от сумм оплаты труда не только работников, занятых производством продукции (работ, услуг), но и работников непроизводственной сферы (жилищно-коммунального хозяйства, детских дошкольных учреждений).

Организации могут осущ-ть негосударственное пенсионное обеспечение своих сотрудников. Расходы на негосударственное пенсионное обеспечение являются расходами по обычным видам деятельности и учитываются по дебету счетов учета затрат на производство и расходов на продажу и кредиту счета 69 «Расчеты по соц. страхованию и обеспечению».

Если по условиям договора уплата пенсионного взноса производится разовым платежом, то сумма платежа вначале отражается по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» с последующим ежемесячным равномерным списанием с этого счета на счет учета затрат на производство и расходов на продажу.

**Учет расчетов по оплате труда**

Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда по всем видам заработной платы, премиям, пособиям, пенсиям, работающим пенсионерам и другим выплатам, а также по выплате доходов, по акциям и др. ценным бумагам данной организации осущ-ся на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Этот счет, как правило, пассивный. По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, пенсий и др. аналогичных сумм, а также доходов от участия в организации, а по дебету – удержание из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и невыплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счета кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по з/п и др. указанным платежам.

Начисления оплаты труда по операциям, связанным с заготовлением и приобретением производственных запасов, оборудования к установке и осущ-ем капитальных вложений, отражают по дебету счетов 07, 08, 10, 11, 15 и кредиту счета 70. Пособия по временной нетрудоспособности и другие выплаты за счет ср-в органов соц. страхования отражают по дебету счета 69 «Расчеты по соц. страхованию и обеспечению» и кредиту счета 70. Пособия по временной нетрудоспособности вследствие заболевания или травмы, выплачиваемые за первые два дня временной нетрудоспособности за счет работодателя, отражают по дебету счетов учета издержек производства и обращения (20, 23, 25 и др.) и кредиту счета 70.

Начисленные суммы премий, матер. помощи, пособий, оплаты труда по работам, производимым за счет ср-в целевого финансирования и в процессе получения прочих доходов, отражают по дебету счетов 91 «Прочие доходы и расходы», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 86 «Целевое финансирование и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

При начислении сумм ежегодных и дополнительных отпусков следует иметь в виду, что начисленные суммы от отпусков включаются в фонд з/п труда отчетного месяца только в сумме, приходящейся на дни отпуска в отчетном месяце. В случае перехода части отпуска на след. месяц выплаченная работникам за эти дни сумма отпускных отражается в отчетном месяце как выданный аванс (по дебету счета 70 и кредиту счета 50 «Касса»). В следующем месяце эту сумму включают в состав фонда оплаты труда и обычно отражают записью по начислению отпускных сумм (кредит счета 70 и дебет счетов производственных затрат или счета 96).

Выдачу сумм з/п и пособий оформляют след. бухгалтерской записью:

дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

кредит счета 50 «Касса».

Неполученная в срок з/п оформляется след. бухгалтерской записью:

дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

субсчет «Расчеты по депонированным суммам.

**Учет расчетов с подотчетными лицами**

Подотчетными суммами называются денежные авансы, выдаваемые работникам организации из кассы на мелкие хозяйственные расходы и на расходы по командировкам. Порядок выдачи денег под отчет, размер авансов и сроки, на которые они могут быть выданы, установлены правилами ведения кассовых операций.

Размер суточных определяется организацией самостоятельно. Максимальный размер суточных не ограничен; нижним пределом является норма, установленная для бюджетных организаций, — 100 руб. Конкретный размер суточных устанавливается в трудовом договоре либо внутренним положением о командировке или приказом руководителя. Суточные выплачиваются за каждый день нахождения в командировке, включая выходные дни и время в пути.

Расходы по проезду к месту командировки и обратно и оплата найма жилого помещения оплачиваются по фактическим расходам; подтвержденным соответствующими документами.

Сумму аванса, выдаваемого подотчет, определяют по предварительному расчету стоимости проезда, суточных, квартирных и других расходов. В установленные сроки подотчетные лица обязаны представить отчеты о действительно израсходованных суммах с приложение оправдательных документов. Неизрасходованные суммыаванса подотчетные лица возвращают в кассу. Новый аванс подотчетным лицам выдают только после полного расчета по ранее выданному авансу. В бухгалтерии авансовые отчеты проверяют и определяют расходы, подлежащие утверждению. Отчеты утверждает руководитель организации.

Подотчетные суммы учитывают на активном синтетическом счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Выдачу денежных авансов подотчетным лицам отражают по дебету счета 71 и кредиту счета 50 «Касса».

Расходы, оплаченные из подотчетных сумм, списывают с кредита счета 71 в дебет счетов 10 «Материалы», 26 «Общехозяйственные расходы» и других в зависимости от характера расходов. Возвращенные в кассу остатки неиспользованных сумм вписывают с подотчетных лиц в дебет счета 50 «Касса». Аналитический учет расходов с подотчетными лицами ведут по каждойавансовой выдаче.

Не возвращенные подотчетными лицами суммы авансов вписывают со счета 71 в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Со счета 94 суммы авансов списывают в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» или «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

**Особенности учета подотчетных сумм при командировке работников за границу**. При командировке работников за границу им выдается аванс в валюте страны командирования исходя из установленных норм суточных и квартирных.

Полученную в банке валюту приходуют по счету 50 «Касса» Кредита счета 52 «Валютные счета». Выданная под отчет валюта списывается со счета 50 в дебет счета 71 и отражается в учете валюте платежа и ее рублевом эквиваленте по курсу ДБ РФ на момент выдачи.

При возвращении из командировки и сдаче авансового отчета с приложением оправдательных документов задолженность подотчетных лиц списывается с кредита счета 71 в дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» и других счетов в зависимости от вида расходов по курсу на день утверждения авансового отчета. При изменении за период командировки курса валют курсовая разница списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы»: положительная — на доходы (дебет счета 71, кредит счета 91), отрицательная — на расходы (дебет счета 91, кредит счета 71).

**Учет расчетов с учредителями и акционерами**

Все виды расчетов с учредителями (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и др.) по вкладам в уставный капитал организации, по выплате доходов и т.п. учитывают на счете 75 «Расчеты с учредителями».

К счету 75 могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;

2 «Расчеты по выплате доходов» и др.

При создании организации на установленную сумму вкладов учредителей в уставный капитал дебетуют счет 75-1 и кредитуют счет 80 «Уставный капитал».

Фактически внесенные вклады учредителей отражают по дебету соответствующих материальных, денежных и других счетов (Ю, 15, 51, 50 и др.) и кредиту счета 75-1.

Основные средства и нематериальные активы при внесении их в качестве вкладов в уставный капитал организации предварительно отражают на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При этом на стоимость внесенных активов составляют бухгалтерские записи:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями»

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Оприходование имущества, предоставленного в натуральной форме в собственность организации в счет вкладов в уставный капитал, осуществляется по договорной стоимости, а имущества, предоставленного в пользование организации, — в оценке, определенной исходя из арендной платы за пользование этим имуществом, исчисленной на установленный учредителями срок.

Если акции акционерного общества реализуются по цене, превышающей их номинальную стоимость, сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью учитывается по кредиту счета 83 «Добавочный капитал».

На субсчете 2 «Расчеты по выплате доходов» счета 75 учитывают расчеты с учредителями по выплате им доходов, если они не являются работниками предприятия.

Начисление доходов от участия в организации отражают по кредиту счета 75-2 и дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Начисление доходов от участия в организации работникам организации отражают по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и дебету счета 84.

При начислении дивидендов с юридических и физических лиц удерживают налог на доход. Начисленные суммы налога отражают по дебету счетов 75 или 70 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Выплаченные участникам организации суммы доходов списывают с кредита счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» в дебет счетов 75 или 70. При выплате доходов продукцией (работами, услугами) организации их списывают с кредита счета 90 «Продажи» в дебет счетов 75 или 70.

Аналитический учет по счету 75 ведут по каждому учредителю, кроме учета расчетов с акционерами — собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

Учет расчетов с учредителями (участниками) в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которых составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 75 обособленно.

**Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами**

Для учета различных расчетных отношений с другими предприятиями, организациями, отдельными лицами используют активно-пассивный счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

К счету 76 могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

2 «Расчеты по претензиям»;

3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

4 «Расчеты по депонированным суммам» и др.

На субсчете 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» отражают расчеты по страхованию имущества и персонала организации, в котором организация выступает страхователем.

Начисленные суммы страховых платежей отражают по кредиту счета 76, субсчет 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию», в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или других источников страховых платежей (08, 23, 25, 26, 29 и др.).

Перечисленные суммы страховых платежей страхователям списывают с кредита счетов по учету денежных средств (51, 52, 55) в дебет счета 76-1.

Потери ТМЦ по страховым случаям списывают с кредита счетов 10, 43 и др. в дебет счета 76-1. По дебету счета 76-1 отражают сумму страхового возмещения, причитающуюся по договору страхования работнику организации (кредитуют счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»).

Суммы страхового возмещения, полученные организацией от страховых организаций, отражают по дебету счетов учета денежных средств (51, 52, 55) и кредиту счета 76-1. Некомпенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 76-1 ведут по страховщикам и отдельным договорам страхования.

На субсчете 2 «Расчеты по претензиям» счета 76 отражают расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам.

В дебет этого счета списывают причиненный организации ущерб по вине поставщиков материальных ресурсов, подрядчиков, учреждений банков и других организаций с кредита следующих счетов:

• 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — на суммы несоответствия цен и тарифов, качества, арифметических ошибок и т.п. по уже оприходованным ценностям;

• 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и других счетов учета затрат — за брак и потери, возникшие по вине поставщиков и подрядчиков;

• учета денежных средств и кредитов банка (51, 52, 66, 67 и др.) — по суммам, ошибочно списанным со счетов организации;

• 91 «Прочие доходы и расходы» — по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей услуг за несоблюдение договорных обязательств. Суммы удовлетворенных претензий списывают с кредита

счета 76-2 в дебет счетов учета денежных средств (51, 52 и др.). Суммы неудовлетворенных претензий, как правило, списывают с кредита счета 76-2 в дебет тех счетов, с которых они были списаны на счет 76-2 (60, 10, 20, 23 и др.).

Уплаченные организацией разные штрафы, пени и неустойки списывают с кредита счетов учета денежных средств в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

На субсчете 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» учитывают расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества.

Подлежащие получению доходы отражают по дебету счета 76-3 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Полученные доходы записывают по дебету счетов учета активов (51, 52 и др.) и кредиту счета 76-3.

На субсчете 4 «Расчеты по депонированным суммам» счета 76 учитывают расчеты с работниками организации по невыплаченным в установленный срок суммам из-за неявки получателей.

Депонированные суммы отражают по кредиту счета 76-4 и дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». При выплате депонированных сумм получателю кредитуют счета учета денежных средств и дебетуют счет 76-4.

Аналитический учет по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» ведут по каждому дебитору и кредитору. Сальдо по счету 76 определяют по оборотной ведомости по аналитическим счетам счета 76.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которых составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 76 обособленно.

**Учет уставного (складочного) капитала (фонда)**

Источниками формирования имущества являются собственные средства (собственный капитал) и заемные средства (заемный капитал). Собственный капитал состоит из уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала и нераспределенной прибыли. В настоящее время для характеристики той части собственного капитала, размер которой указывается в учредительных документах, используют понятия «уставный капитал», «складочный капитал», «уставный фонд», «паевой фонд».

Уставный **капитал** представляет собой совокупность в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество организации при ее создании для обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

Складочный **капитал** — это совокупность вкладов участников полного товарищества или товарищества на вере, внесенных в товарищество для осуществления его хозяйственной деятельности.

Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного и складочного капитала формируют в установленном порядке **уставный фонд** — совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами Основных и оборотных средств.

Паевой фонд — это совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также стоимость имущества, приобретенного и созданного в процессе деятельности.

Учет уставного и складочного капитала, уставного и паевого фондов осуществляется на пассивном счете 80 «Уставный капитал». Сальдо этого счета должно соответствовать размеру уставного капитала (фонда), зафиксированного в учредительных документах организации.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме предусмотренной учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 в дебет счетов:

• 08 «Вложения во внеоборотные активы» — на стоимость внесенных в счет вкладов имущества, относящегося к основным средствам;

• 08 «Вложения во внеоборотные активы» — на стоимость внесенных в счет вкладов нематериальных активов. Поступившие основные средства и нематериальные активы списывают со счета 08 на счета 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы»;

• производственных запасов (счета 10, 11 и др.) — на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

• денежных средств (счета 50, 51, 52 и др.) — на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками;

• других счетов — на стоимость внесенного в счет вкладов иного имущества.

Оценка валюты и валютных ценностей и другого имущества, вносимых в счет вкладов в уставный капитал, может отличаться от оценки их в учредительных документах. Возникающую при этом разницу списывают на счет 83 «Добавочный капитал».

Внесение в уставный капитал вкладов в иностранной валюте отражают в учете следующим образом.

На сумму задолженности учредителя: Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями» Кредит счета 80 «Уставный капитал».

На поступления от учредителя денежных средств:

Дебет счета 52 «Валютные счета»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями».

На сумму положительной курсовой разницы:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями» Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

На сумму отрицательной курсовой разницы:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал» Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями».

При увеличении уставного капитала кредитуют счет 80 «Уставный капитал» и дебетуют счета учета источников увеличения уставного капитала:

• 83 «Добавочный капитал» — на сумму добавочного капитала, направляемого на увеличение уставного капитала;

• 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» — на сумму нераспределенной прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала;

• 75 «Расчеты с учредителями» — на сумму выпуска дополнительных акций;

• другие счета источников увеличения уставного капитала. При уменьшении уставного капитала дебетуют счет 80 «Уставный капитал» и кредитуют счета тех объектов учета, на которые списывается соответствующая часть уставного капитала:

• 75 «Расчеты с учредителями» — на сумму вкладов, возвращенных учредителям;

• 81 «Собственные акции (доли)» — на номинальную стоимость аннулированных акций;

• 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» -при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов;

**Учет фондов и резервов**

**Учет резервного капитала**

Помимо уставного капитала в состав собственного капитала включаются резервный и добавочный капитал и нераспределенная прибыль.

Резервный капитал создают в обязательном порядке акционерные общества и совместные организации в соответствии с действующим законодательством. По своему усмотрению его могут создавать и другие организации.

Средства резервного капитала акционерного общества предназначены для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Резервный капитал не может быть использован для других целей.

Акционерные общества обязаны создавать резервный фонд в размере не менее 5% уставного капитала. Резервный фонд формируется путем ежегодных отчислений.

Размер ежегодных отчислений предусматривается уставом общества, но не может быть менее 5% чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

Отчисления в резервный капитал акционерных обществ и совместных предприятий в пределах указанных ограничений (соответственно 15 и 25% уставного капитала) производятся за счет уменьшения налогооблагаемой прибыли. При этом сумма отчислений в резервный капитал и другие аналогичные по назначению фонды не должна превышать 50% налогооблагаемой прибыли организации.

Резервный капитал остальных организаций создается за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации.

Для получения информации о наличии и движении резерв' ного капитала используют пассивный счет 82

Отчисления в резервный капитал отражаются по кредиту счета 82 «Резервный капитал» и дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование резервного капитала отражается по дебету счета 82 «Резервный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом суммы, направляемые на покрытие убытка за отчетный год, списываются непосредственно в дебет счета 82 с кредита счета 84.

Суммы резервного капитала, направляемые на погашение облигаций, оформляют двумя бухгалтерскими записями:

Дебет счета 82 «Резервный капитал»

Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

ИЛИ

67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» Кредит счета 51 «Расчетные счета».

Организации, создающие резервный капитал по своему усмотрению, могут его использовать на различные цели, в том числе на:

• покрытие убытков от хозяйственной деятельности (кредитуют счет 84);

• выплату доходов по облигациям и дивидендов по акциям в случае отсутствия прибыли (кредитуют счета 70 и 75);

• увеличение уставного капитала (кредитуют счет 80);

• покрытие различных непредвиденных расходов (кредитуют счета расходов).

**Учет добавочного капитала**

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

1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»;

2 «Эмиссионный доход»;

3 «Курсовые разницы» и др.

При переоценке основных средств их стоимость может увеличиваться или уменьшаться. Увеличение стоимости основных средств при переоценке отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал». Уменьшение стоимости основных средств при переоценке осуществляемой за счет добавочного капитала, отражается по дебету счета 83 и кредиту счета по учету данного вида имущества (01).

Полученный организацией эмиссионный доход отражается по дебету счетов учета имущества (счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.) и кредиту счета 83.

Средства добавочного капитала могут быть направлены на:

• увеличение уставного капитала (дебетуют счет 83 и кредитуют счет 80 «Уставный капитал»);

• погашение снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам их вторичной переоценки (дебетуют счет 83, кредитуют счет 01 «Основные средства»);

• распределение между учредителями организации (дебет счета 83, кредит счета 75 «Расчеты с учредителями») и т.п. Аналитический учет по счету 83 организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по источникам образования и направлениям использования средств.

**Учет нераспределенной прибыли и непокрытого убытка**

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации используют активно-пассивный счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Сумму чистой прибыли отчетного года списывают заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 со счета 9 «Прибыли и убытки» (счет 99 дебетуется).

Прибыль распределяется на основании решения общего собрания акционеров в акционерном обществе, собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью или другого компетентного органа.

Чистая прибыль может быть направлена на выплату дивидендов, создание и пополнение резервного капитала, покрытие убытков прошлых лет.

На суммы начисленных доходов учредителям дебетуют счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредитуют счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (работникам организации) и 75 «Расчеты с учредителями» (сторонним участникам).

Отчисления в резервный капитал отражают по дебету счета 84 и кредиту счета 82 «Резервный капитал».

Направление чистой прибыли на покрытие убытка предыдущего года отражают по дебету и кредиту счета 84.

Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с кредита счета 99 «Прибыли и убытки».

Убытки отчетного года списывают с кредита счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» года в дебет счетов:

• 82 «Резервный капитал» — при списании за счет средств резервного капитала;

• 75 «Расчеты с учредителями» — при погашении убытка за счет целевых взносов учредителей организаций;

• 80 «Уставный капитал» — при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации и других счетов.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» должен обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации или иных аналогичных мероприятий по созданию и приобретению нового имущества и еще не использован-НЬ1е, в аналитическом учете могут разделяться.

**Учет продажи продукции (работ, услуг)**

Назначение счета «Продажи» и его структура

Организации получают основную часть прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг (реализационный финансовый результат). Прибыль от продажи продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, и затратами на ее производство и продажу.

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним.

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты следующие субсчета:

• I «Выручка»;

• 2 «Себестоимость продаж»;

• 3 «Налог на добавленную стоимость»;

• 4 «Акцизы»;

• 9 «Прибыль/убыток от продаж».

Сумма выручки от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту субсчета I «Выручка» счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ и услуг и др. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет субсчета 2 «Себестоимость продаж» счета 90 «Продажи».

Начисленные по проданной продукции (товарам, работам, услугам) суммы НДС и акцизов отражают по дебету субсчетов 3 «Налог на добавленную стоимость» и 4 «Акцизы» счета 90 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Организации — плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 субсчет 5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 1—5 счета 90 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 2, 3, 4 и 5 и кредитового оборота по субсчету 1 счета 90 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают со счета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 9), закрываются внутренними записями на счет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведут по каждому виду проданной продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а при необходимости и по другим направлениям (по регионам продаж и т.п.).

**Учет прибыли от продажи продукции, работ, услуг**

**Понятие и классификация доходов организации**

В соответствии с ПБУ 9/99 [14] «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)».

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

• сумм НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;

• по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

• в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

• авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

• задатка;

• в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;

• в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику. Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направления деятельности организации подразделяются на:

а) доходы от обычных видов деятельности;

б) прочие поступления. Доходы от обычных видов деятельности — это выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг; отражаются на счете 90 «Продажи».

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с указанными видами деятельности. Доходы, получаемые организацией от указанных видов деятельности, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

Состав остальных прочих доходов будет изложен в п. 16.5. учитываются прочие доходы по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

**Учет прибылей и убытков**

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99 «Прибыли и убытки». По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету — расходы и убытки.

Хозяйственные операции отражают на счете 99 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 борота над кредитовым записывается как сальдо по дебету 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием: финансового результата от продажи продукции (работ, услуг); финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества (части прочих доходов и расходов); . прочих доходов и расходов (за вычетом результатов от продажи имущества).

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) и товаров первоначально определяют по счету 90 «Продажи». Со счета 90 прибыль или убыток обычной деятельности списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Финансовый результат от продажи имущества и остальные прочие доходы и расходы вначале отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы», с которого затем ежемесячно списывают на счет 99.

Кроме того, по дебету счета 99 отражают суммы начисленного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам». Платежи по перерасчетам по налогу на прибыль также отражаются на счетах 99 и 68.

**Учет операционных доходов и расходов**

Состав прочих доходов и расходов определен ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99

Основную часть прочих доходов и расходов составляют доходы и расходы от выбытия имущества (кроме продажи готовой продукции (работ, услуг и товаров)) и от участия в других организациях (поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, поступления и расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, прибыль или убыток от участия в совместной деятельности).

При выбытии амортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с окончанием срока полезного использования и по другим причинам, безвозмездной передачи сумму амортизации основных средств и нематериальных активов списывают в дебет счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» с кредита счетов 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы». Остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов списывают с кредита счетов 01 и 04 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». В дебет счета 91 списывают также все расходы, связанные с выбытием амортизируемого имущества (включая НДС по проданному имуществу).

При выбытии материалов и другого неамортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с порчей, безвозмездной передачи их стоимость списывают в дебет счета 91. Сумму задолженности покупателей за проданное имущество отражает по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 91.

При осуществлении операций по вкладам в уставные капиталы Других организаций неденежными средствами обычно возникает разница между стоимостью передаваемого имущества и согласованной оценкой вклада. Эта разница отражается в зависимости от ее значения по кредиту или дебету счета 91 (превышение согласованной стоимости над учетной отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 91; обратное соотношение — по дебету счета 91 и кредиту счета 58).

Доходы от участия в других организациях можно учитывать:

1) по фактическому поступлению денежных средств;

2) по предварительному начислению доходов и записи на счетах.

При первом варианте по мере поступления денежных средств дебетуют счета 50, 51, 52, 55 и кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы».

При втором варианте начисленные доходы оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму доходов от вкладов в уставный капитал других организаций, арендной платы и дивидендов) Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» (на всю сумму начисленных доходов).

Поступившие платежи по доходам отражают по дебету счетов учета денежных средств (50, 51, 52, 55) и кредиту счета 76.

Проценты, полученные за предоставление в пользование Денежных средств организации, оформляют бухгалтерскими записями в том же порядке, как и доходы от участия в других организациях. Проценты, уплаченные за предоставление в пользование денежных средств организации, обычно списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов учета денежных средств.

Отчисления в оценочные резервы (под снижение стоимости материальных ценностей, под обеспечение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам) отражают по дебету счета 91 и кредиту счетов 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» и 63 «Резервы по сомнительным долгам». Неиспользованные резервы в периоде, следующем за периодом их создания, списывают в дебет счетов 14, 59 и 63 с кредита счета 91.

Следует отметить, что перечисленные прочие доходы и расходы до 01.01.2007 г. включались в состав прочих доходов и расходов в качестве операционных доходов и расходов.

Помимо указанных в состав прочих доходов и расходов входят следующие доходы и расходы (до 01.01.2007 г. они назывались внереализационными):

• активы, полученные и переданные безвозмездно, в том числе по договору дарения;

• поступления в возмещение и возмещение причиненных организации убытков;

• прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, и убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;

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

• курсовые разницы;

• перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

• прочие доходы и расходы.

Поступления от уплаты штрафов, пеней, различных неустоек и других видов санкций отражают по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» и дебету счетов учета денежных средств и расчетов с дебиторами.

Уплаченные организацией суммы штрафов, пеней, неустоек и суммы от других санкций отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов учета денежных средств.

Три этом суммы, внесенные в бюджет в виде санкций, в состав расходов от внереализационных операций не включают, а относят на уменьшение прибыли (т.е. на счет 99 «Прибыли и убытки»).

Прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы»; убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списывают в дебет счета 76 и кредит счета 91. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, списывается с кредита счета 76 на счет средств резерва сомнительных долгов (счет 63) или в дебет счета 91.

Положительные курсовые разницы в зависимости от объекта учета оформляют следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения» (на разницу по операциям с финансовыми вложениями)

Дебет счетов 50 «Касса», 52 «Валютные счета» (на разницу по денежным средствам в валюте)

Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» (по операциям выдачи валюты под отчет) и других счетов

Кредит счета 91.

По задолженности перед поставщиками и подрядчиками положительную курсовую разницу отражают по кредиту счета 91 и дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отрицательные курсовые разницы оформляют обратными бухгалтерскими проводками по отношению к положительной курсовой разнице.

В дебет счета 91 с кредита различных счетов списывают Расходы, связанные с благотворительной деятельностью, осуществлением мероприятий — спорта, отдыха, развлечений, культурно-просветительского характера и иных аналогичных Мероприятий.

Прочие расходы и потери списываются с дебета или кредита Соответствующих счетов в момент их выявления на счет 91. Помимо ранее называемых операционных и внереализационных доходов и расходов, перечисленных выше, в состав прочих доходов и расходов входят поступления, потери и расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности — стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п. (до 01.01.2007 г. они назывались чрезвычайными доходами и расходами).

Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств (страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.), приходуют по дебету материальных, расчетных и других счетов с кредита счета 1. Например, стоимость материальных ценностей, оставшихся от списания пришедшего в негодность по чрезвычайным обстоятельствам имущества, приходуют по дебету счета 10 «Материалы» с кредита счета 91.

Потери и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами, списывают в дебет счета 91 с кредита счетов материальных ценностей (утраченных или израсходованных при ликвидации последствий чрезвычайных обстоятельств), расчетов с персоналом по оплате труда (по работникам, занятым ликвидацией последствий стихийных бедствий), денежных средств и др.

При списании стоимости имущества, утраченного в результате чрезвычайных обстоятельств, амортизируемое имущество относят в дебет счета 91 по остаточной стоимости (с кредита счетов 01 и 04), а остальное имущество — по фактической себестоимости (с кредита счетов 08, 10, 11, 20, 21, 23, 29, 41, 43, 50, 58 и др.). При этом организации, учитывающие материалы по учетным ценам, к бухгалтерской записи по списанию материалов по учетным ценам (дебет счета 91, кредит счета 10) составляют дополнительную бухгалтерскую запись на списание отклонений, приходящихся на утраченные материалы. Суммы отклонений списывают на счет 91 со счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» принятым в организации способом.

В дебет счета 91 списывают не компенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев (со счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»), а также стоимость животных, павших или забитых в связи с эпизоотией, стихийными бедствиями и иными чрезвычайными обстоятельствами (с кредита счета 11 «Животные на выращивании и откорме»).

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

**Учет фин.результатов на сч.99 (ПБУ 9/99 и 10/99)**

Финансовый результат - это отражение изменения собственного капитала за определенный период в результате производственно- финансовой деятельности организации.

Финансовый результат определяют по счету 99 "Прибыли и убытки". .По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету- расходы и убытки. Хозяйственные операции отражают на счете 99 по так называемому кумулятивному принципу, то есть нарастающим итогом с начала года.

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

Счет 99 имеет одностороннее сальдо. Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

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

- 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 реализации , а затем с этих счетов списывают на счет 99.

Основными задачами учета финансовых результатов предприятия являются:

повседневный оперативный контроль за формированием финансовых результатов от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

постоянное выявление получаемых финансовых результатов от реализации основных средств, нематериальных активов, производственных запасов и прочих активов;

систематический контроль за внереализационными доходами и расходами с целью недопущения последних;

постоянный контроль за правильностью и своевременностью отчислений в течение года от прибыли в бюджет и различные фонды, создаваемые на предприятии.

Учет финансовых результатов на счете 99 "Прибыли и убытки".

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99 "Прибыли и убытки".

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, прочих доходов и расходов и чрезвычайных.

К чрезвычайным доходам ПБУ 9/99 относит поступления, возникающие как последствия обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.): страховые возмещения, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т. п.

На счете 99 "Прибыли и убытки" в течение отчетного года отражаются:

прибыль и убыток от обычных видов деятельности- в корреспонденции со счета 90 "Продажи";

сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц- в корреспонденции со счета 91 "Прочие доходов и расходов";

потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности - в корреспонденции со счета учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т. п.;

начисленные платежи налога на прибыль, платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли и суммы причитающихся налоговых санкций- в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам".

**Учет расходов и доходов орг. (ПБУ 9/99 и 10/99)**

Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

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

а) доходы от обычных видов деятельности;

б) операционные доходы;

в) внереализационные доходы.

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований настоящего Положения, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

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

Операционными доходами являются:

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

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)

прибыль, полученная 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.

Расходы организации - уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и или возникновения обязательств, приводящего к уменьшению капитала этой организации, за искл. уменьшения вкладов по решению участников.

Расходы делят на: расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Все затраты делят на: расходы, связанные с производством и реализацией и внереализационные расходы.

**Учет нематериальных активов (ПБУ 14/00)**

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

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

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

г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;

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

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

К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем признакам, приведенным выше, - объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности):

исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезная модель;

исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;

имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;

исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

В составе нематериальных активов учитываются также деловая репутация организации и организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации).

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

Оценка нематериальных активов

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическими расходами на приобретение нематериальных активов могут быть:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;

регистрационные сборы, таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;

невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;

иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

При оплате приобретаемых нематериальных активов, если условиями договора предусмотрена отсрочка или рассрочка платежа, то фактические расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

**Нематериальные активы, сущность и отражение в учете**

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

а) отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

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

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

г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества;

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

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

К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем признакам, приведенным выше, - объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности):

исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезная модель;

исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;

имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;

исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;

исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

Нематериальные активы можно классифицировать так: часть основных фондов (внеоборотных активов), не имеющих физической основы, но которые имеют стоимость (представляют ценность), базирующуюся на правах или привилегиях. Исключением из этого определения являются квартиры, приобретаемые организациями в собственность, которые в соответствии с действующим порядком учитываются в составе нематериальных активов; активы, которые покупаются или создаются в порядке долгосрочных инвестиций; активы, выступающие в качестве отдельного объекта, с возможностью его отделения от носителя и передачи актива другим пользователям. Не могут быть отнесены к нематериальным активам какие-то качества физических лиц (квалификация, деловые связи и т. п.), поскольку эти качества, с одной стороны, могут быть учтены в оплате их труда, а с другой, не могут быть отделены от их носителя и переданы другому пользователю; активы, которые не предназначены для продажи; активы, при создании которых могут быть учтены затраты, связанные с их разработкой.

Тематически выделю и охарактеризую следующие виды нематериальных активов: объекты интеллектуальной собственности; права пользования природными ресурсами; отложенные затраты; деловая репутация организации.

Объекты интеллектуальной собственности можно разделить на два вида: регулируемые патентным правом и регулируемые авторским правом.

Отражение НМА в учетной политике предприятия.

В учетной политике по разделу "Нематериальные активы" предприятие обычно определяет:

1. Перечень нематериальных активов, подлежащих амортизации с использованием счета 05 "Амортизация нематериальных активов".

2. Срок полезного использования этих объектов.

3. Перечень нематериальных активов, по которым погашение стоимости производится без использования счета 05.

4. Перечень нематериальных активов (организационные расходы, товарные знаки, знаки обслуживания), которые не подлежат амортизации.

Также в учетной политике определяются способы амортизации объектов НМА в зависимости от группы. Об этом подробнее повествует глава, посвященная амортизации нематериальных активов.

**Учет поступления и выбытия нематериальных активов**

Основными видами поступления нематериальных активов являются:

Приобретение НМА.

Создание своими силами и привлечением сторонних исполнителей на договорной основе.

Приобретение на условиях обмена.

Поступление в счет вклада в уставный капитал организации.

Безвозмездное поступление.

Поступление нематериальных активов для осуществления совместной деятельности.

Расходы по приобретению и созданию нематериальных активов относятся к долгосрочным инвестициям и отражаются по дебету счета 08 "Капитальные вложения" с кредита расчетных, материальных и других счетов.

При покупке нематериальных активов они ставятся на учет в порядке, установленном для учета долгосрочных инвестиций (капитальных вложений). Постановка на баланс купленных нематериальных активов производится по получении:

имущественных прав на предмет авторского договора (исключительных и неисключительных), включая также топологию (элементы интегральных микросхем) после регистрации данного договора;

права собственности согласно договору купли-продажи на НИОКР, на "ноу-хау", на программы для ЭВМ и базы данных; права на использование товарного знака и знака обслуживания, либо объектов патентопользователя (изобретения, полезной модели, промышленного образца) на основании лицензионного договора после его регистрации;

права пользования недрами и водными ресурсами на основе договора и лицензии, а также на земельные участки согласно договору и акту передачи объекта.

Учет выбытия нематериальных активов

В силу тех или иных причин нематериальные активы, числящиеся в организации списываются с учета. Основными причинами списания объектов нематериальных активов являются:

- непригодность к дальнейшему использованию;

- истечение срока их полезного использования;

- передача нематериальных активов в счет вклада в уставный капитал;

- безвозмездная передача нематериальных активов;

- реализация нематериальных активов

Одновременно со списанием стоимости этих объектов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений.

В соответствии с п. 23 ПБУ 14/2000 доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания нематериальных активов относятся на финансовые результаты организации.

Списание объектов в связи с непригодностью, а также по истечению срока их полезного использования, производится на основании акта. Акт должен быть составлен компетентной комиссией, которая определяет и указывает в акте причины списания, а также другие аналитические данные.

На основании акта, утвержденного руководителем, делается отметка о выбытии объекта в Карточке учета нематериальных активов (форма НМА-1).

При списании объектов нематериальных активов за непригодностью необходимо помнить, что получаемый убыток не уменьшает налогооблагаемую прибыль и должен быть показан в Справке о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 "Расчета (налоговой декларации) налога от фактической прибыли.

**Учет расходов будущих периодов**

Расходы будущих периодов — это затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Основную часть расходов будущих периодов в организациях составляют расходы на подготовку и освоение производства. Кроме того, к расходам будущих периодов относят расходы по ремонту основных средств в сезонных отраслях промышленности (когда не создается ремонтный фонд), расходы по оплате аренды объектов основных средств или их отдельных частей (помещений), расходы на рекламу, на приобретение лицензий, расходы, связанные с оплатой услуг телефонной и радиосвязи, перечисляемой за последующие периоды, и др.

Учет расходов будущих периодов осуществляют по дебету активного счета 97 «Расходы будущих периодов» с кредита соответствующих материальных, расчетных и других счетов (Ю, 50, 51, 70, 69, 76 и др.). Ежемесячно или в другие сроки учтенные на дебете счета 97 расходы списывают в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 44 и других счетов. Сроки списания расходов будущих периодов, а также соответствующие издержки или другие источники, на которые списываются указанные расходы, регламентируются законодательными и другими нормативными актами или определяются самими организациями.

Например, расходы по ремонту основных средств, учтенные в начале года на счете 97, списывают ежемесячно, либо пропорционально объему производства по месяцам, либо пропорционально плановым затратам на ремонт основных средств, либо равномерно по месяцам.

Из общего состава расходов будущих периодов отдельной калькуляционной статьей по счету 20 «Основное производство» отражают лишь расходы по подготовке и освоению производства. Остальные расходы будущих периодов списывают со счета 97 в дебет собирательно-распределительных (25, 26) или других счетов.

Расходы на рекламу, относящиеся к будущим периодам, также учитываются по дебету счета 97 и кредиту счета 76, с последующим списанием расходов с кредита счета 97 в дебет счетов учета затрат на производство и расходов на продажу.

ПБУ 14/2000 не включает в состав нематериальных активов расходы, связанные с приобретением лицензий. В связи с этим расходы по приобретению лицензий целесообразно учитывать на счете 97 в качестве расходов будущих периодов. С кредита счета 97 стоимость лицензий в течение срока их действия списывается равномерно по месяцам на счета 26 «Общехозяйственные расходы» или 44 «Расходы на продажу».

В настоящее время организации осуществляют значительные расходы по приобретению или созданию компьютерных программ. При этом организации могут приобретать исключительные права на компьютерные программы и неисключительные права. В первом случае компьютерные программы учитываются в составе нематериальных активов, во втором — на счете 97 «Расходы будущих периодов».

В тех случаях, когда срок использования компьютерных программ, учитываемых на счете 97, указан в лицензионных соглашениях, стоимость компьютерных программ списывается со счета 97 в дебет счетов учета затрат (20, 26, 44) в течение указанного в соглашении срока.

В остальных случаях срок использования компьютерных программ определяется организацией самостоятельно и указывается в учетной политике организации.

В учетной политике для целей налогообложения целесообразно устанавливать такие же сроки списания стоимости компьютерных программ.

**Учет резервов предстоящих расходов**

Резервы предстоящих расходов создаются в организациях в целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения.

Организации могут создавать следующие резервы: на предстоящую оплату отпусков работникам, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на покрытие расходов по ремонту основных средств, на возмещение производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным производством, на покрытие затрат по ремонту предметов проката, на выплату вознаграждений по итогам работы за год и другие цели, предусмотренные законодательством, нормативными документами Минфина РФ или отраслевыми особенностями состава затрат, утвержденными соответствующими ведомствами по согласованию с Минэкономики РФ и Минфином РФ.

Порядок создания указанных резервов регулируется соответствующими законодательными и другими нормативными актами.

Порядок формирования резервов на ремонт основных средств, под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение финансовых вложений резервов по сомнительным долгам рассмотрен в пп. 7.7, 9.10, 12.10, 14.4, 15.8.

Из остальных резервов наиболее распространенными являются резервы на оплату отпусков, на выплату вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год, по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию, на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов.

Резерв на оплату отпусков создается в целях равномерного распределения по месяцам предстоящих расходов на оплату отпусков работников. При создании резерва необходимо определить:

\* способ резервирования;

\* предельную сумму отчислений;

\* ежемесячный процент отчислений в указанный резерв.

Планируемая сумма отчислений в резерв на оплату отпусков определяется исходя из количества отпускных дней работников и их среднего дневного заработка, принимаемого в расчет при определении отпускных сумм. К исчисленной таким образом сумме прибавляют сумму единого социального налога с отпускных сумм.

Процент отчислений в резерв на оплату отпусков определяют отношением планируемой суммы отчислений в резерв на годовую сумму расходов на оплату труда и умножением полученного результата на 100%. Ежемесячный процент отчисления в резерв определяют делением годового процента отчислений в резерв на 12.

Сумму ежемесячных отчислений в резерв на оплату отпусков определяют умножением сумм начисленной заработной платы работникам за месяц на ежемесячный процент отчислений. В первые два квартала сумма резерва, как правило, превышает величину начисленных отпускных сумм. В третьем квартале, наоборот, сумма отпускных обычно превышает сумму резерва этого периода. К концу года сумма начисленных отпускных должна примерно соответствовать сумме начисленного резерва.

В конце года после проведения инвентаризации резервов сумма резерва на оплату отпусков уточняется с учетом количества дней недоиспользованного отпуска, среднедневной суммы заработной платы и отчислений по единому социальному налогу. Неиспользованная часть резерва на оплату отпусков вследствие недоиспользования отпуска обычно переносится на следующий год.

В случае принятия решения об отмене резервирования расходов на оплату отпускных сумм на следующий год сумма неиспользованного резерва присоединяется к прочим доходам (дебетуют счет 96 и кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Резерв предстоящих расходов на выплату вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год создается в том случае, когда нормативными документами, отраслевыми тарифными соглашениями, а также коллективными и индивидуальными трудовыми договорами предусмотрена выплата вознаграждений единовременно по окончании календарного года. При ежемесячной выплате вознаграждений за выслугу лет резерв на эти цели не создается.

При проверке целевого использования резерва вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год нужно иметь в виду, что выплаты за счет данного резерва осуществляются во многих организациях в середине и конце первого квартала. Следовательно, в этот период у организации будут два резерва (сформированный за прошлый год и формируемый в новом году). Это обстоятельство нужно учитывать при сопоставлении начисленных сумм резерва за предшествующий год и сумм, выплачиваемых за счет созданных резервов.

Резерв по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию может создаваться организациями, если по условиям договора они принимают на себя обязательство ремонтировать и обслуживать в течение гарантийного срока проданные товары. Предельный размер отчислений в указанный резерв зависит от срока реализации товаров с условием их гарантированного ремонта и обслуживания. Порядок формирования данного резерва целесообразно осуществлять по правилам, установленным НК РФ (ст. 267).

В соответствии с этими правилами организации, реализующие товары с условием их гарантийного ремонта и обслуживания свыше трех лет, предельный размер отчислений в резерв определяют следующим образом: исчисляют долю фактических расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации товаров за предыдущие три года и умножают исчисленную величину доли на сумму выручки от реализации товаров за отчетный (налоговый) период.

Организации, реализующие товары с условием их гарантийного ремонта и обслуживания менее трех лет, предельный размер отчислений в резерв определяют умножением доли фактических расходов по гарантированному ремонту и обслуживанию в объеме выручки товаров за два года на сумму выручки от реализации товаров за отчетный период.

Организации, ранее не осуществлявшие реализацию товаров с условием их гарантийного ремонта и обслуживания, могут создавать резерв исходя из ожидаемых расходов на эти цели.

Осуществляемые в течение года расходы на гарантийный Ремонт и обслуживание списываются в течение года за счет созданного резерва на эти цели.

По истечении отчетного периода организация должна скорректировать величину созданного резерва исходя из доли фактически осуществленных расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров за истекший период.

Если величина созданного резерва превышает сумму фактически произведенных расходов, то исчисленную разницу можно перенести на следующий год при соблюдении организацией следующих условий:

а) она продолжает создавать резерв;

б) продолжается производство товаров, реализуемых с учетом гарантийного обслуживания и ремонта;

в) гарантийный срок обслуживания и ремонта не истек по товарам, уже не производимым организацией.

Резерв предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов, могут создавать общественные организации инвалидов и организации, использующие труд инвалидов. При этом инвалиды должны составлять не менее 50% общей численности работников, а доля расходов на оплату труда инвалидов должна составлять не менее 25% расходов на оплату труда.

При принятии решения о создании данного резерва организации разрабатывают и утверждают программы на срок не более пяти лети.

По правилам, изложенным в НК РФ, размер отчислений в резерв не может превышать 30% полученной в текущем году налогооблагаемой прибыли, исчисленной без учета создаваемого резерва.

Для получения информации о состоянии и движении резервов предстоящих расходов используют пассивный счет 96 «Резервы предстоящих расходов».

Операции по начислению резервов отражают по кредиту счета 96 и дебету счетов учета затрат на производство и издержек обращения (20, 23, 25, 26 и т.п.).

Фактические расходы и платежи, осуществленные за счет резервных сумм, списывают на уменьшение резервов (дебетуют счет 96) с кредита счетов по учету списываемых расходов (10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.п.).

Для создания соответствующих резервов организация должна предусмотреть их создание в учетной политике на соответствующий год, составить расчет ежемесячных отчислений на текущий год и остатка резерва на начало следующего года.

Аналитический учет по счету 96 ведется по отдельным резервам.

**Учет доходов будущих периодов**

Для учета доходов, полученных в отчетном периоде, но относящихся к будущим периодам, используют счет 98 «Доходы будущих периодов», который является пассивным. По кредиту счета учитывают доходы, относящиеся к будущим периодам, предстоящие поступления задолженностей, доходы, возникающие вследствие превышения взыскиваемых с виновников недостающих ценностей над их балансовой стоимостью.

По дебету счета отражают списание доходов будущих периодов на счета учета имущества, расчетов, счет 91 «Прочие доходы и расходы». К счету 98 «Доходы будущих периодов» могут быть открыты следующие субсчета:

• 1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»;

• 2 «Безвозмездные поступления»;

500

• 3 «Предстоящие поступления задолженностей по недостачам, выявленным за прошлые годы»;

• 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» и др.

На субсчете 1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» учитывают доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, — арендная и квартирная плата, плата за коммунальные услуги, пользование средствами связи и др. Полученные или начисленные суммы доходов отражают по кредиту счета 98, субсчет 1, и дебету счетов учета денежных средств и расчетов; списание доходов на расходы наступившего отчетного периода — по дебету субсчета 1 и кредиту соответствующих денежных или расчетных счетов.

На субсчете 2 «Безвозмездные поступления» учитывают стоимость безвозмездно полученных активов.

Безвозмездно полученные активы отражают по рыночной стоимости по дебету счетов учета имущества (08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и других счетов) с кредита счета 98-2. Сумма бюджетных средств, направленных коммерческой организации на финансирование расходов, записывается в кредит счета 98-2 и дебет счета 86 «Целевое финансирование».

Суммы, учтенные на кредите счета 98, списывают в дебет этого счета с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

• по безвозмездно полученным основным средствам — по мере начисления амортизации;

• по иным безвозмездно полученным материальным ценностям — по мере их списания на производство или при продаже.

На субсчете 3 «Предстоящие поступления задолженностей по недостачам, выявленным за прошлые годы» счета 98 учитывают предстоящие поступления, задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы. По кредиту счета 98-3 отражают выявленные в отчетном году за прошлые годы суммы недостач, признанных виновными лицами или присужденные к взысканию с них судебными органами, в корреспонденции со счетом 94 «Недостачи от потери и порчи ценностей». Одновременно на эти суммы кредитуют счет 94 и дебетуют счет 73 «Расчеты сперсоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

По мере погашения задолженности по недостачам кредитуют счет 73-2 и дебетуют счета учета денежных средств или другого имущества. Одновременно оплаченную задолженность отражают по дебету счета 98, субсчет 3, и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

На субсчете 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» учитывают разницу между взыскиваемой с виновных лиц суммой за недостающие ценности и их учетной стоимостью.

Выявленную разницу отражают по кредиту счета 98, субсчет 4, и дебету счета 73, субсчет 2. При погашении задолженности по выявленной разнице кредитуют счет 73-2 и дебетуют счет учета денежных средств или другого имущества. Одновременно погашенную часть разницы списывают в дебет счета 98-4 и кредит счета 91.

Аналитический учет по счету 98 осуществляют:

• по субсчету 1 — по каждому виду доходов;

• по субсчету 2 — по каждому безвозмездному поступлению ценностей;

• по субсчету 3 — по каждому виду недостач;

• по субсчету 4 — по видам недостающих ценностей.

**Организация учета долгосрочных инвестиций**

Учет" долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам:

• в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.), входящим в него;

• по приобретенным отдельным объектам основных средств, земельным участкам, объектам природопользования и нематериальным активам.

При строительстве объектов застройщик ведет учет затрат нарастающим итогом с начала строительства в разрезе отчетных периодов до ввода объектов в действие или полного производства соответствующих работ и затрат.

Наряду с учетом затрат по фактической стоимости застройщик независимо от способа производства строительных работ ведет учет производственных капитальных вложений по договорной стоимости.

При организации учета затрат по строительству объектов застройщик должен предусматривать получение информации о воспроизводственной и технологической структуре затрат, способе производства строительных работ, а также предназначении строящихся объектов и иных приобретений.

Бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций ведут на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». На этом счете отражают инвестиции по их видам на специально открываемых субсчетах.

На субсчете 1 «Приобретение земельных участков» учитываются затраты на приобретение в собственность организации земельных участков;

На субсчете 2 «Приобретение объектов природопользования» -затраты на приобретение в собственность организаций объектом природопользования;

На субсчете 3 «Строительство объектов основных средств» — затраты на возведение зданий и сооружений, монтаж оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие «расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство;

На субсчете 4 «Приобретение объектов основных средств» — затраты на приобретение оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа;

На субсчете 5 «Приобретение нематериальных активов» — затраты на приобретение нематериальных активов;

На субсчете 6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» — затраты на выращивание молодняка продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо;

На субсчете 7 «Приобретение взрослых животных» — стоимость взрослого продуктивного и рабочего скота, приобретенного для основного стада или полученного безвозмездно, включая расходы по его доставке;

На субсчете 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» — затраты на осуществление данных работ.

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражают фактические затраты на строительство и приобретение соответствующих активов, а также затраты на формирование основного стада.

Сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, нематериальных и других активов, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 в дебет счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы» и др. Затраты по завершенным операциям формирования основного стада списываются со счета 08 в дебет счета 01 «Основные средства».

Сальдо по счету 08 отражает величину капитальных вложений орган и за пи и в незавершенное строительство и приобретение основных средств и нематериальных активов, а также сумму незаконченных затрат по формированию основного стада.

Аналитический учет по счету 08 ведется по каждому строящемуся или приобретенному объекту, а также по видам животных.

Для аналитического учета затрат по видам и составу капитальных вложений используют следующие ведомости:

• № 18 — для учета затрат по незаконченным, несданным работам, затрат отчетного периода и с начала года, а также списанных сумм по введенным в эксплуатацию объектам;

• № 18-1 — для учета затрат, составляющих первоначальную стоимость сданных в эксплуатацию объектов по их видам.

**Учет косвенных расходов**

**Счет 25 "Общепроизводственные расходы"**

Счет 25 "Общепроизводственные расходы" предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве; расходы по страхованию указанного имущества; расходы на отопление, освещение и содержание помещений; арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве; оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы, учтенные на счете 25, списываются в дебет счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства".

Аналитический учет по счету 25 "Общепроизводственные расходы" ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов.

**Счет 26 "Общехозяйственные расходы"**

Счет 26 "Общехозяйственные расходы" предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др.

Расходы, учтенные на счете 26, списываются, в частности, в дебет счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства" (если вспомогательные производства производили изделия и работы и оказывали услуги на сторону), 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" (если обслуживающие производства и хозяйства выполняли работы и услуги на сторону).

Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 "Продажи".

Организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т.п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), используют счет 26 "Общехозяйственные расходы" для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности. Данные организации списывают суммы, накопленные на счете 26, в дебет счета 90 "Продажи".

Аналитический учет по счету 26 "Общехозяйственные расходы" ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.

**Счет 44 "Расходы на продажу"**

Счет 44 "Расходы на продажу" предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 "Расходы на продажу" могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы. В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, на счете 44 могут быть отражены, в частности, следующие расходы: прочие расходы; общезаготовительные расходы; на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

По дебету счета 44 накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 "Продажи". При частичном списании подлежат распределению:

- в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, - расходы на упаковку и транспортировку;

- в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, - расходы на транспортировку;

- в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, - в дебет счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и (или) 11 "Животные на выращивании и откорме".

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг). Аналитический учет по счету 44 "Расходы на продажу" ведется по видам и статьям расходов.

**Счета и двойная запись**

Непрерывное текущее наблюдение и контроль за хозяйственными операциями и за изменениями в составе имущества и источников его формирования осуществляются с помощью системы счетов бухгалтерского учета.

Счета открываются на каждый экономически однородный вид имущества, источников его формирования и хозяйственных операций в соответствии с классификацией объектов учета. Счет имеет форму двусторонней таблицы с указанием «Дебет» и «Кредит».

В соответствии с делением бухгалтерского баланса на актив и пассив различают активные и пассивные счета бухгалтерского учета.

Активные счета предназначены для учета имущества организации

Пассивные счета - для учета обязательств организации (источников формирования имущества организации).

Запись на счетах начинают с указания начального остатка, или начального сальдо имущества, либо источников его формирования. При этом в активных счетах начальный остаток отражается по дебету, а в пассивных — по кредиту счета.

Затем на счетах отражают все операции, вызывающие изменения начальных остатков. Суммы, увеличивающие начальный остаток, записывают на стороне остатка, а суммы, уменьшающие начальный остаток, — на противоположной стороне. Следовательно, в активных счетах увеличение будет отражаться но дебету счета, а уменьшение — по кредиту; в пассивных, наоборот. Если сложить суммы всех операций, записанных на сторонах счета, то получаются обороты счета. Итоговая сумма, записанная по дебету счета, называется дебетовым, а по кредиту счета — кредитовым оборотом. При подсчете оборотов начальный остаток не учитывается.

Конечный остаток (конечное сальдо) по счету определяют, прибавляя к начальному остатку оборот той же стороны счета и вычитая из полученного итога оборот противоположной стороны. Конечный остаток записывают на той же стороне, что и начальный остаток. Следовательно, для установления конечного сальдо в активных счетах к начальному сальдо прибавляют оборот по дебету и вычитают оборот по кредиту. Новый остаток записывают по дебету счета, но возможно, что его не будет.

В пассивных счетах для определения конечного сальдо к начальному остатку прибавляют оборот по кредиту и вычитают оборот по дебету. Новый остаток отражают по кредиту счета; возможно, что его не будет. Если первоначального остатка не было, то сальдо на конец отчетного периода находят вычитанием из большего оборота меньшего. Записывают его на той стороне счета, на которой была отражена сумма большего оборота.

Активно-пассивные счета бывают двух видов: с односторонним сальдо (дебетовое либо кредитовое) и с двусторонним сальдо (дебетовое и кредитовое одновременно). Счетом с односторонним сальдо является счет «Прибыли и убытки». Если у организации суммы доходов превысили суммы расходов, то разница между ними дает прибыль, поэтому сальдо счета будет кредитовым (прибыль является источником формирования имущества и отражается в пассиве баланса). Если, наоборот, суммы доходов меньше сумм расходов, то разница между ними показывает убыток и сальдо по счету будет дебетовым.

К активно-пассивным счетам с двусторонним развернутым сальдо относится счет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Сальдо по дебету этого счета означает дебиторскую, а сальдо по кредиту — кредиторскую задолженность. Расчеты с дебиторами и кредиторами объединяют на одном счете для того, чтобы не открывать разные счета для организаций и учреждений, которые могут быть в разное время дебиторами и кредиторами.

В данном активно-пассивном счете записи по дебету могут иметь разное значение: либо увеличение дебиторской, либо уменьшение кредиторской задолженности. Разное значение имеет и запись по кредиту счета: либо увеличение кредиторской, либо уменьшение дебиторской задолженности.

Эта схема счета является упрощенной — на практике используются счета более сложной формы. Счета открывают и ведут в книгах, карточках и на свободных листах.

**Сущность и значение двойной записи на счетах**

Сущность **двойной записи** состоит в том, что каждая хозяйственная операция отражается в одинаковой сумме по дебету и кредиту разных счетов. Текст, указывающий наименование дебетуемого и кредитуемого счетов на сумму отражаемой хозяйственной операции, называется **бухгалтерской статьей (проводкой).**

С помощью двойной записи можно обнаружить ошибки в бухгалтерских записях, в этом состоит ее контрольное значение.

Вместе с тем двойная запись имеет большое познавательное значение, так как показывает, откуда (или за счет каких источников) поступили средства и куда они направляются. По корреспонденции можно установить экономический смысл, содержание каждой хозяйственной операции.

**Составление бухгалтерских статей (проводок). Хронологические и систематические записи.** Запись на счетах бухгалтерского учета производят на основании документов, поэтому все принятые бухгалтерией документы подвергают бухгалтерской обработке.

Одним из этапов бухгалтерской обработки документов является запись корреспондирующих счетов по каждой операции, отраженной в документе, т.е. составление бухгалтерских проводок (контировок). Различают простые бухгалтерские проводки, в которых корреспондируются только два счета и сложные, в которых один счет корреспондируется с несколькими счетами.

Бухгалтерские проводки могут составляться на самом документе, которым оформляется хозяйственная операция, в ведомости или журнале, куда записывается операция, или на отдельных специальных бланках (мемориальных ордерах).

Мемориальный ордер — это документ бухгалтерского оформления, содержащий указание записать хозяйственную операцию на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Для облегчения записей каждому счету присваивается определенный номер (шифр), поэтому при составлении бухгалтерских проводок указывают не наименование счетов, а их номера .

При записи хозяйственных операций на счета их группируют по экономически однородным признакам, т.е. записывают по определенной системе. Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета называется систематической записью (регистрацией).

Наряду с систематической используется и хронологическая запись, т.е. регистрация хозяйственных операций в той последовательности, в какой они совершаются. Хронологическая запись ведется для обеспечения контроля за полнотой учета всех хозяйственных операций. В хронологическом порядке ведутся регистрационные журналы, кассовые книги и другие регистры.