**1. Общая характеристика бухгалтерского учета**

**1.1 Хозяйственный учёт, его сущность и виды**

Хозяйственный учёт – это одна из функций управления предприятием. Чтобы руководить хозяйственной деятельностью требуется осуществлять наблюдения, измерения и регистрацию всех совершаемых операций.

Хозяйственный учет включает в себя 3 вида:

**Оперативный** осуществляет отражение отдельных хозяйственных операций и контроль непосредственно в момент их совершения. Особенностью оперативного учёта является то, что от его показателей не требуется абсолютной точности, но они должны быть достаточно правильными, чтоб можно было давать оценку совершаемым хозяйственным операциям.

**Статистический учёт** изучает массовые явления и процессы общественной жизни, он помогает выявить закономерности присущие этим массовым явлениям в определённых условиях. Статистический учёт позволяет исчислять как количественные, так и качественные показатели.

**Бухгалтерский учёт** позволяет осуществить непрерывное и сплошное наблюдение и контроль за хозяйственной деятельностью отдельных предприятий и организаций в целях получения о ней текущей и итоговой информации. Особенностью БУ является то, что его данные должны быть точными, объективными и обоснованными. Для БУ характерно использование особых способов обработки данных (счета, двойная запись, калькуляция, отчётность).

**1.2 Измерители, применяемые в учёте**

При осуществлении контроля за хозяйственной деятельностью предприятия учёт основывается на 3-х видах измерителей: натуральный, трудовой, денежный.

Натуральные измерители позволяют получать сведения об объектах учёта в мерах веса, длины, объёма.

С помощью трудовых измерителей устанавливается количество затраченного труда (измеряется в календарных днях, рабочих, часах, редко в минутах).

Обобщающим является денежный измеритель. С помощью него ведётся подсчёт всех имеющихся у предприятия средств, определяется производительность труда, себестоимость продукции, устанавливаются цены, осуществляются кредитные, расчетные и другие операции.

**1.3 Нормативное регулирование БУ в РФ**

Ведение БУ осуществляется в соответствии с нормативными документами имеющими разный статус, одни обязательны к применению, другие носят рекомендательный характер. Система нормативного регулирования БУ в РФ состоит из 4 уровней:

1. Федеральные законы, постановление правительства, указы президента, т.е. документы которые регламентируют организацию и ведения БУ. Основным нормативным документом этого уровня являются Федеральный закон «О бухгалтерском учёте»

2. Положения (стандарты) по БУ и планы счетов. В настоящее время действует план счетов финансово хозяйственной деятельности предприятия, принятый 31.10.2000г. Положений по БУ (ПБУ) принято 20 стандартов.

ПБУ 1/98 – Учётная политика организаций

ПБУ 4/99 – Бухгалтерская отчётность организации

ПБУ 5/01 – Учёт материально производственных запасов

ПБУ 6/01 – Учёт основных средств

ПБУ 9/99 – Доходы организации

ПБУ 10/99 – Расходы организации

ПБУ 14/07 – Учёт нематериальных активов

ПБУ 18/02 – Учёт расчётов по налогу на прибыль

3. Методические рекомендации, инструкции, указания, комментарии – они носят рекомендательный характер.

4. Рабочие документы по БУ самой организации, они определяют особенности и ведение учёта предприятия. Основным документом этого уровня является «Учётная политика организации», в которой должны быть закреплены методы и способы учета, имеющие альтернативные варианты.

**1.4 Основные задачи БУ**

В соответствии с законом о БУ основными задачами БУ являются:

1. Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и её имущественном положении необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчётности (руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества), а также внешним (инвесторам, кредиторам) и другим пользователям.

2. Обеспечение информацией необходимой внутренним и внешним пользователям для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными норами, нормативами и сметами.

3. Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявлением внутрихозяйственных резервов, обеспечение её финансовой устойчивости.

**1.5 Основные требовании к ведению БУ**

1. БУ ведётся в валюте РФ (руб.)

2. Имущество, которое является собственностью организации, учитываются обособленно от имущества других юридических лиц находящегося у данной организации.

3. БУ ведётся организацией непрерывно с момента её государственной регистрации до реорганизации или ликвидации.

4. Организация ведёт учёт имущества, обязательств и хозяйственных операций, путём двойной записи на взаимосвязанных счетах БУ, включённых в рабочий план счетов организации, который является приложением к учётной политике организации.

5. Все хозяйственные операции и результат инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах БУ без каких-либо пропусков или изъятий.

6. В БУ организаций текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно.

**1.6 Принципы БУ**

БУ ведётся на основе правил, которые закреплены на практике в течение многих сотен лет. Они включают 5 принципов:

1. Принцип сохранности информации. Если в документах была сделана определённая запись, то она обязательно окажет своё влияние на дальнейший ход событий и на баланс предприятия.

2. Принцип взаимосвязи событий и явлений. Если какая-то сумма из одной статьи выбыла, то она обязательно появится в другой статье.

3. Принцип сопоставления ценностей и операций. Все записи производятся с использованием общепринятых единиц измерения (натуральные, трудовые, денежные)

4. Принцип остановки. В определенные моменты времени предприятию необходимо подвести итоги в виде бухгалтерской отчётности и отчётными периодами могут быть (месяц, год, квартал).

5. Принцип минимальности. Предприятие в лице главного бухгалтера имеет право применять минимальное количество показателей и измерителей в учёте, количество счетов, регистров, типовых бланков и т.п. Единственное условие заключается в том, чтобы по этим показателям можно было провести проверку финансовой деятельности предприятия.

**2.Предмет и метод БУ**

**2.1 Предмет БУ**

Предметом БУ является хозяйственная деятельность предприятия. БУ ведётся как средство наблюдения и контроля за процессом расширения воспроизводства, который охватывает 2 сферы: производственную и непроизводственную.

К производственной сфере относятся отрасли, которые производят материальные блага, а также отрасли, которые осуществляют продвижение материальных ценностей от производителя к потребителю.

К непроизводственной сфере относят отрасли, которые материальные ценности не создают.

В организациях производственной сферы БУ отражает состояние и движение хозяйственной средств на каждой стадии их кругооборота: снабжение, производство, продажа.

В процессе снабжения объектами БУ являются сырьё, материалы, топливо, полуфабрикаты, а также возникающие при этом расчётные взаимоотношения с поставщиками и транспортными организациями.

В процессе производства объектами учёта являются средства производства, которые используются для изготовления продукции, а также затраты связанные с её изготовлением (электроэнергия, зарплата, отчисления от зарплаты).

В процессе продажи объектами БУ являются продукция производства, предназначенная для реализации, расходы по реализации продукции, а также выручка за проданную продукцию.

**2.2 Метод БУ**

Для учета в организациях применяют различные премии, и способы, совокупность которых представляет собой метод БУ.

К методам БУ относятся: документация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, инвентаризация, бухгалтерский баланс, отчетность.

1. Документация – способ оформления хозяйственных операций в момент их совершения. Все хозяйственные операции должны оформляться оправдательными документами. Эти оправдательные документы являются первичными документами для отражения операций в БУ.

2. Оценка – способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источника.

Калькуляция – способ группировки затрат и определение себестоимости приобретенных материальных ценностей изготовленной продукции, выполнение работ и оказание услуг.

3. Счет – способ экономической группировки по определенным признакам состояния и изменения хозяйственных средств их источников и процессов.

Двойная запись – способ отражения хозяйственных операций на счета БУ при котором сведения о совершении хозяйственной операции находят одновременное отражение по дебету одного и кредиту другого счета в равных суммах.

4. Инвентаризация – проверка фактического наличия имущества и обязательств предприятия и сопоставление полученных данных с данными БУ

5. Бухгалтерский баланс – способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе и обязательствах организации в денежной оценке на определенную дату.

6. Отчетность – способ получения итоговых сведений, которые характеризуют производственно-хозяйственную и финансовую деятельность организации за определенный период (месяц, квартал, год).

**2.3 Классификация хозяйственных средств**

Хозяйственные средства любой организации в БУ группируют по 2 признакам:

1. *По составу и размещению* средства подразделяются на внеоборотные и оборотные. Основным критерием деления на внеоборотные и оборотные активы является срок обращения.

Внеоборотные активы – имущества, которые участвуют в нескольких производственных циклах и используются более 12 месяцев. К ним относятся: нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, долгосрочные финансовые вложения, доходные вложения в материальные ценности.

Нематериальные активы – средства, не имеющие материально вещественной основы, но способные приносить организации, как непосредственный доход, так и обеспечивать необходимые условия для его извлечения (патенты, свидетельства и т.д.).

Основные средства – имущество организации которое используется в качестве средств труда более одного года. К ним относятся: здания, сооружения, оборудование, вычислительная техника, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги.

Долгосрочные финансовые вложения – такие вложения свободных средств предприятия срок погашения, которых превышает 12 месяцев с намерением получить доход по ним на долговременной основе (вклады в уставный капитал других организаций, приобретение акций и облигаций других организаций, займы, выданные другим организациям).

Доходные вложения в материальные ценности – вложения предприятий в имущества с целью получения дохода (имущества для передачи в лизинг, имущества, предоставляемые по договору проката).

Оборотные активы – имущества, которые находятся в текущем хозяйственном обороте, и используется в течение 12 месяцев. В состав оборотных активов входят: запасы, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства.

Запасы: сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, топливо, запчасти, незавершенное производство, готовая продукция, товары и т.д.

Дебиторская задолженность – сумма средств которую должны предприятию другие организации и лица указанные должники называются ДЕБИТОРАМИ (задолженность покупателей и заказчиков, задолженность подотчетных лиц, задолженность персонала по выявленным в ходе инвентаризации недостачи).

Краткосрочные финансовые вложения – инвестиция предприятия на срок менее 12 месяцев (ценные бумаги, предоставленные другим организациям займы).

Денежные средства – наличные деньги в кассе, денежные средства на расчетных, валютных и специальных счетах в банке, денежные документы (путевка, авиабилеты, марки, переводы в пути).

2. *По источникам образования* хозяйственные средства делятся на 2 группы: собственные средства; заемные (временно-привлеченные) средства.

Собственные средства: уставной капитал, добавочные капитал, резервный капитал, прибыль (убыток), целевое финансирование.

Заемные средства: кредиты и займы, кредиторская задолженность (задолженность поставщикам и подрядчикам), работникам по зарплате, бюджету по налогам и сборам, задолженность внебюджетных фондов, учредителям по выплате доходов.

**3.** **Бухгалтерский баланс**

**3.1 Понятие о ББ, его структура и виды**

Важнейшим источником информации об имущественном положении и финансовом состоянии организации является ББ.

По внешнему виду ББ представляет собой таблицу, которая состоит из 2 частей. В 1 части показываются имущество по составу и размещению – актив баланса. Во 2 части отражаются источники образования этого имущества – пассив.

При этом всегда должно соблюдаться равенство актива и пассива.

Основным элементом баланса является статья, статьи объединяются в группы, а группы в разделы.

ББ состоим из 5 разделов:

|  |  |
| --- | --- |
| I. Внеоборотные активы  II. Оборотные активы | актив баланса |
| III. Капитал и резервы  IV. Долгосрочные обязательства  V. Краткосрочные обязательства | пассив баланса |

Итоги по активу ми пассиву называются – ВАЛЮТА БАЛАНСА.

**Виды балансов:**

1. По назначению, содержанию и порядку составления:

- Сальдовый баланс (остаток) – характеризует имущество организации и источники образования по состоянию на определенную дату.

- Оборотный баланс – он помимо остатков на начало, и конец периода содержит данные об их движении за определенный период.

2. По времени составления:

- Вступительный баланс – первый баланс, составляемый в начале деятельности организации.

- Текущий баланс – составляется периодически (в месяц, квартал, год).

- Заключительный – отчетный документ, который составляется на основе проверяемых бухгалтерских записей (выверка оборотов и остатков по счетам, оформление заключительных записей и т.д.).

- Ликвидационный баланс – составляется на дату прекращения деятельности организации как юридического Лиза.

- Предварительный баланс – составляется заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых измерений в составе имущества организаций.

- Соединительный баланс – составляется при слиянии двух и более подразделений

- Разъединительный баланс – составляется при разъединении предприятии на подразделения.

- Консолидированный баланс – объединенный баланс материнской и дочерних компаний.

3. По объему информации:

- Единичный – отражают деятельность только одной организации.

- Сводный – получают путем сложения сумм по статьям единичный балансов и подведение общих итогов актива и пассива всех организаций в целом.

4. По способу очистки:

- Баланс брутто – включает в себя регулирующие статьи, и используются для наличных исследований, совершенствование информационных функций баланса.

- Баланс нетто – очищен от регулирующих статей (основные средства в ББ отражаются по остаточной стоимости (первоначальная стоимость – сумма амортизации); нематериальные активы определяется по остаточной стоимости, товары отражаются по покупным ценам (без торговой надбавки) и т.д.).

**3.2 Изменения в ББ под влиянием хозяйственных операций**

Все многообразие хозяйственных операций в зависимости от их влияния на изменение статей баланса можно объединить в 4 типа:

**1 тип.** Хозяйственные операции охватывает изменение только в активе баланса. Одна статья увеличивается, другая уменьшается на одну и ту же сумму, валюта баланса при этом не изменяется, это изменение активное.

Например: Поступили деньги на расчетный счет от покупателей 10 000 рублей. В этом случае статья «денежные средства» увеличивается на 10 000 рублей, а статья «дебиторская задолженность» уменьшается на 10 000 рублей. Валюта баланса не изменилась.

**2 тип.** Хозяйственные операции вызывают изменения только в пассиве баланса. Одна его статья увеличивается, а другая уменьшается. Валюта при этом не изменяется. Это изменение пассивное.

Например: Часть перераспределенной прибыли в сумме 100 000 рублей направлена на пополнение резервного капитала. В этом случае статья «нераспределенная прибыль» уменьшается на 100 000 рублей, а статья «резервный капитал» увеличивается на 100 000 рублей. Валюта не изменилась.

**3 тип.** Хозяйственные операции вызывают изменение в активе и пассиве баланса одновременно в сторону увеличения не одну и ту же сумму. При этом валюта увеличивается на эту же сумму. Это изменение активно-пассивное в сторону увеличения.

Например: От поставщиков поступили материалы на сумму 200 000 рублей. В этом случае в активе увеличивается статья «сырье и материалы» на 200 000 рублей, а в пассиве увеличивается статья «кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» на 200 000 рублей. Валюта увеличивается на 200 000 рублей.

**4 тип.** Хозяйственные операции вызывают изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения. Валюта баланса так же уменьшается на эту сумму. Это изменение активно-пассивное в сторону уменьшения.

Например: Из кассы выдана зарплата работникам предприятия – 150 000 рублей. В этом случае в активе статья «денежные средства» уменьшатся на 150 000 рублей, а в пассиве уменьшается статья «кредиторская задолженность по оплате труда» на 150 000 рублей. Валюта уменьшается на 150 000 рублей.

4. **Счета БУ и двойная запись**

**3.1 Понятие о счетах БУ**

Счета БУ представляют собой способ экономической группировки текущего учета состояния и изменений с целью получения обобщенной информации необходимой для управления хозяйственной деятельностью организации.

Для каждой группы экономически однородных средств или их источников используются отдельные счета.

Например: Для учета материалов применяется счет 10 «Материалы». Для учета наличных денег – Счет 50 «Касса».

Бухгалтерский счет в своей простейшей форме выглядит как буква «Т». Наименование счета пишется над буквой «Т». Каждый счет имеет 2 части: леву и праву. Левая часть называется – ДЕБЕТ, а правая – КРЕДИТ.

Данные о хозяйственном факте записываются по ДТ либо по КТ счета, подсчет всех данных о хозяйственных операциях отраженных на счете в течение отчетного периода называется оборотом. Обороты бывают дебетовые и кредитовые.

Кроме того, большинство счетов имеют остаток (сальдо). Сальдо обычно определяют на какую-либо дату. Сальдо может быть начальным (Сн) и конечным (Ск).

**4.2 Строение и виды счетов**

Счета открывают на основании статей баланса по этому многие из них носят те же названия, что и статья баланса и их так же делят на: активные и пассивные.

Активные счета предназначены для учета хозяйственных средств по видам, а пассивные счета предназначены для учета формирования этих средств. На активных счетах начальный и конечный остатки записываются в дебетовой части счета, увеличение средств отражается по дебету, уменьшение по кредиту. Активные счета: 01, 20, 51.

На пассивных счетах делают противоположные записи. Начальный и конечный остатки записывают в кредитовой части счета, увеличение отражается по кредиту, а уменьшение по дебету. Пассивные счета: 80, 60, 70.

Кроме активных и пассивных счетов применяются активно-пассивные счета, т.е. счета которые открываются на основании 2-ух статей баланса активной и пассивной. Такие счета могут иметь сальдо и по ДТ и по КТ (например, счет 76).

**4.3 Двойная запись на счетах**

Для отражения хозяйственных операций на счетах БУ применяется двойная запись.

Двойная запись – способ записи на счетах когда каждая хозяйственная операция отражается в одной и той же сумме 2 раза, по ДТ одного и КТ другого счета.

На каждом счете отражается экономически однородные операции, поэтому группировка операций в системе счетов называется СИСТЕМАТИЧЕСКОЙ ЗАПИСЬЮ. Кроме систематической записи в БУ ведутся и хронологические записи. Регистром хронологического учета является журнал регистрации хозяйственных операций, в котором записываются все операции в хронологическом календарном порядке.

Журнал регистрации хозяйственных операций за октябрь 2008 года

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Бухгалтерская запись | | Сумма, руб. |
| дебет | кредит |
| 1 | Выпущена из производства готовая продукция | 43 | 20 | 500 |
| 2 | Отпущены в производство материалы | 20 | 10 | 100 |
| 3 | Поступили материалы о поставщиков | 10 | 60 | 300 |
| 4 | С расчетного счета перечислена задолженность бюджету | 68 | 51 | 400 |

Остатки на 1 октября 2008 года

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 10  20  43  51 | 200  600  700  500 | А  А  А  А | = 2000 |
| 60  68  80 | 300  1600  100 | П  П  П | = 2000 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ДТ 10 КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 200 |  | | 3) 300 | 2) 100 | | Об. 300 | Об. 100 | | Ск 400 |  | | ДТ 20 КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 600 |  | | 2) 100 | 1) 500 | | Об. 100 | Об. 500 | | Ск 200 |  | | ДТ 43 КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 700 |  | | 1) 500 |  | | Об. 500 | Об. ‑ | | Ск 1 200 |  | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ДТ 51 КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 500 |  | |  | 4) 400 | | Об. ‑ | Об. 400 | | Ск 100 |  | | ДТ 60 КТ   |  |  | | --- | --- | |  | Сн 300 | |  | 3) 300 | | Об. ‑ | Об. 300 | |  | Ск 600 | | ДТ 68 КТ   |  |  | | --- | --- | |  | Сн 1 600 | | 4) 400 |  | | Об. 400 | Об. ‑ | |  | Ск 1 200 | |

ДТ 80 КТ

|  |  |
| --- | --- |
|  | Сн 100 |
|  |  |
| Об. ‑ | Об. ‑ |
|  | Ск 100 |

Оборотная ведомость за октябрь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № счета | Остаток (сальдо)  на начало месяца | | Обороты за месяц | | Остаток (сальдо)  на конец месяца | |
| дебет | кредит | дебет | кредит | дебет | кредит |
| 10 | 200 | - | 300 | 100 | 400 | - |
| 20 | 600 | - | 100 | 500 | 200 | - |
| 43 | 700 | - | 500 | - | 1200 | - |
| 51 | 500 | - | - | 400 | 100 | - |
| 60 | - | 300 | - | 300 | - | 600 |
| 68 | - | 1600 | 400 | - | - | 1200 |
| 80 | - | 100 | - | - | - | 100 |
| Итого | 2000 | 2000 | 1300 | 1300 | 1900 | 1900 |

Из примера видно, что каждая операция записывается одновременно в ДТ одного и КТ другого счета в одной и той же сумме.

Экономическая взаимосвязь, возникающая между счетами при отражении хозяйственных операций называется КОРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТОВ, а сами счета КОРЕСПОНДИРУЮЩИМИ.

Указания ДТ и КТ счетов называется бухгалтерской записью (бухгалтерская проводка). Бухгалтерские записи бывают простые и сложные.

Простые – при которых сумма хозяйственных операций записывается в ДТ одного и КТ другого счета.

Сложные – такие записи, при которых дебетуется как минимум 2 счета, а кредитуется 1 или наоборот.

**4.4 Синтетический и аналитический учет**

По степени обобщения счета делятся на синтетические, субсчета и аналитические счета.

Синтетические счета предназначены для укрупненной группировки активов и пассивов (счета 50, 60, 99).

Субсчета (счета второго порядка) предназначены для обобщения однотипных средств и обязательств.

Например: К синтетическому счету 69 планом счетов предусмотрены следующие субсчета:

69/1 – Расчеты по социальному страхованию

69/2 – Расчеты по пенсионному обеспечению

69/3 – Расчеты по обязательному медицинскому страхованию

Аналитические счета предназначены для учета по единичным объектам и субъектам.

Учет, осуществляющийся на синтетических счетах, называется синтетическим, он ведется только в денежном выражении (счет 60 – остаток по нему - общий размер задолженности всем поставщикам).

Для получения более подробной информации об объектах учета применяют аналитические счета, которые открывают и ведут в развитии синтетических счетов. Учет, который ведется на аналитических счетах, называется аналитическим.

Например: Синтетическому счету 60 открыты 2 аналитических счеты: расчеты с ОАО «Промтрактор» и расчеты с ОАО «Чебоксарский агрегатный завод». Начальное сальдо по синтетическому счету 60 составляет – 30 000 рублей, в т. ч. расчеты с ОАО «Промтрактор» - 16 000 рублей, с ОАО «ЧАЗ» - 14 000 рублей. В течение месяца на предприятии имело место следующие операции:

1. Поступили материалы от поставщиков на 13 000 рублей, в т.ч.:

от ОАО «Промтрактор» - 10 000 рублей

от ОАО «ЧАЗ» - 3 000 рублей

2. Перечислено с расчетного счета задолженность поставщикам – 20 000 рублей, в т.ч.:

ОАО «Промтрактор» - 10 000 рублей

ОАО «ЧАЗ» - 10 000 рублей

Записи на синтетическом счете 60 и аналитических счетах к нему будут следующие:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ДТ 60 КТ   |  |  | | --- | --- | |  | Сн 30 000 | | 2) 20 000 | 1) 13 000 | | Об. 20 000 | Об. 13 000 | |  | Ск 23 000 | | ДТ ОАО «Промтрактор» КТ   |  |  | | --- | --- | |  | Сн 16 000 | | 2) 10 000 | 1) 10 000 | | Об. 10 000 | Об. 10 000 | |  | Ск 16 000 | | ДТ ОАО «ЧАЗ» КТ   |  |  | | --- | --- | |  | Сн 14 000 | | 2) 10 000 | 1) 3 000 | | Об. 10 000 | Об. 3 000 | |  | Ск 7 000 | |

Из примера видно, что записи на аналитических счетах осуществляют в развитии синтетического счета на той же стороне, что и на синтетическом счете.

**4.5 Обобщение данных текущего учета**

Для проверки правильности ведения БУ, а так же для принятия управленческих решений необходимо иметь обобщенные данные. Одним из способов обобщения учетной информации, которая обычно проводится в конце месяца, является составляющей «Оборотных ведомостей по синтетическому и аналитическому счетам». Оборотная ведомость по синтетическим счетам составляется на основании синтетических счетов за месяц (оборотная ведомость по синтетическим счетам представлена в вопросе 3 этой темы). В нее записывают наименование счетов, остатки на начало месяца, обороты за месяц и остатки на конец месяца.

В графах остаток (сальдо) на начало и конец по активным счетам сумма указывается по ДТ, а по пассивным – по КТ. Обороты за месяц заносятся в колонки и по ДТ и по КТ. После составления оборотной ведомости подсчитываются итоги по каждой колонке. Главная особенность правильно составленной оборотной ведомости – 3 пары равных итогов.

Оборотная ведомость по аналитическим счетам составляется по тому же принципу, что и оборотная ведомость по синтетическим счетам, но по каждой группе аналитических счетов открытых к одному синтетическому счету. При этом ведутся 2 вида учета по счетам: суммовой и количественно-суммовой.

Суммовой используется при расчетах с поставщиками, кредиторами, дебиторами. Количественно-суммовой при учете материальных ценностей, на складах, в производстве.

Оборотная ведомость

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование поставщика | Остаток (сальдо)  на начало месяца | | Обороты за месяц | | Остаток (сальдо)  на конец месяца | |
| дебет | кредит | дебет | кредит | дебет | кредит |
| 1 | ОАО «Промтрактор» | - | 16 000 | 10 000 | 10 000 | - | 16 000 |
| 2 | ОАО «ЧАЗ» | - | 14 000 | 10 000 | 3 000 | - | 7 000 |
|  | Итого | - | 30 000 | 20 000 | 13 000 | - | 23 000 |

Оборотная ведомость по аналитическим счетам к счету 10 за октябрь 2008 года

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование | Ед. изм. | Цена, руб. | Остаток на начало | | Обороты за месяц | | | | Остаток на конец | |
| дебет | | кредит | |
| кол-во | сумма, руб | кол-во | сумма, руб | кол-во | сумма, руб | кол-во | сумма, руб |
| 1 | Краска | т | 10000 | 0,5 | 5000 | 1 | 10000 | - | - | 1,5 | 15000 |
| 2 | Сталь | т | 60000 | 0,25 | 15000 | - | - | - | - | 0,25 | 15000 |
| 3 | Гвозди | кг | 30 | 300 | 9000 | 100 | 3000 | 20 | 600 | 380 | 11400 |
|  | Итого | Х | Х | Х | 29000 | Х | 13000 | Х | 600 | Х | 41400 |

Итог по аналитической группе одного синтетического счета должен соответствовать строке этого синтетического счета в оборотной ведомости по синтетическим счетам.

**4.6 Классификация счетов БУ**

Классификация счетов БУ – это их группировка по экономически однородным объектам учета, целям и способам отражения этих объектов на счетах. Классификация необходима для группировки счетов по наиболее существенным признакам: по экономическому содержанию, по назначению и структуре.

Бухгалтерские счета по экономическому содержанию делятся на 3 группы:

1. Счета для учета хозяйственных средств (01, 10, 50, 51).

2. Счета для учета источников хозяйственных средств (80, 82, 83, 84, 66).

3. Счета для учета хозяйственных процессов: снабжения, производства, реализации (10, 20, 23, 90).

Классификация счетов по назначению и структуре показывает строение, и какие показатели деятельности отражаются на счетах.

Бухгалтерские счета по назначению и структуре делятся на следующие группы:

- Основные счета – предназначены для учета хозяйственных средств и их источников.

- Регулирующие – уточняют оценку некоторых основных счетов (02, 05). Например, счет 02 регулирует счет 01, в бухгалтерском балансе сумма основных средств показывается по остаточной стоимости (01 – 02).

- Распределительные – счета для собирания расходов и их распределения (25, 26 – счета в конце месяца закрываются (не имеют остатка)), а так же счета для распределения доходов и расходов между отчетными периодами для равномерного включения их и отражения в чете (96, 97, 98).

- Калькуляционные – предназначены для учета затрат связанных с выпуском продукции, выполнением работ. оказанием услуг (20, 23 – по ДТ этих счетов собираются затраты, а по КТ списывается фактическая себестоимость завершенной производством продукции выполненных работ и оказанием услуг).

- Сопоставляющие – предназначены для получения результата деятельности организации или результата деятельности отдельных хозяйственных процессов и определенных результатов по ним (90, 91, 99).

- Забалансовые – отражаются средства, не принадлежащие организации, но находящиеся у нее во временном пользовании.

**4.7 План счетов БУ**

План счетов по своему содержанию включает в себя балансовые и забалансовые счета.

Балансовые счета сгруппированы в 8 разделах. К каждому балансовому и забалансовому счету в плане счетов присвоен определенный номер, который называется кодом или шифром счета.

Шифры балансовых счетов двузначные, забалансовых – трехзначные.

Для правильного применения плана счетов в БУ разработана инструкция. В ней приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов, раскрыты их структура и назначение, а так же порядок, наиболее распространенных операций.

При организации БУ нет необходимости использовать все синтетические счета, которые приведены в плане счетов.

Каждая организация выбирает те синтетические счета, которые ему нужны для постановки БУ, т.е. каждое предприятие разрабатывает рабочий план счетов, который является приложением к учетной политики организации.

**5. Документация и инвентаризация**

**5.1 Понятие о документации и документы в обороте**

Документация является основой БУ и заключается в сложном, непрерывном отражении всех хозяйственных операций, проводимых организацией в бухгалтерских оправдательных документах.

Бухгалтерская документация – письменное свидетельство о фактическом совершении хозяйственных операции или о праве на ее совершение. Характер хозяйственных операций разнообразен, поэтому содержание и форма применяемых документов не одинаковы.

Основные требования к оформлению первичных документов закреплены в законе «О бухгалтерском учете».

При оформлении документа различают обязательные и дополнительные реквизиты.

К обязательным реквизитам относятся:

1. Наименование документа

2. Дата составления

3. Наименование организации, от имен которой составлен документ

4. Содержание хозяйственной операции

5. Измерители хозяйственных операции в натуральном и денежном выражении

6. Наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления.

7. Личные подписи указанных лиц.

Дополнительные реквизиты определяются особенностями отражаемых хозяйственных операций и назначением документа.

В условиях автоматизированной обработки учетной информации реквизиты первичных документов могут быть зашифрованы в виде кодов.

В первичных учетных документах должны быть обозначены сведения необходимые для понимания хозяйственной операции. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по формам, утвержденным постановлением ГОСКОМСТАТА России.

Если же предприятие самостоятельно разрабатывает формы документов (по которым нет унифицированных форм), то такие документы должны быть приложены к учетной политике организации.

Денежные документы, а так же документы, подтверждающие финансовые и кредитные обязательства организации без подписи главного бухгалтера не действительны и не должны приниматься к исполнению.

При возникновении разногласий между руководителем предприятия и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, при этом всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций несет руководитель организации.

Ошибки, допущенные при составлении первичных документов, исправляют следующим образом: неправильный текс или сумму зачеркивают одной чертой таким образом, чтобы можно было прочитать зачеркнутое и над ним делают правильную запись. А в исправлении делают оговорку, указывают дату и заверяют подписями лиц составившего документ.

В кассовых и банковских первичных документах исправление не допускается, если в этих документах допущена ошибка, то их следует составить заново.

В организации документы проходят несколько этапов:

1. Создание или получение.

2. Принятие к учету.

3. Обработка к отражению операции в БУ.

4. Передача в архив.

Документооборот – движение документов в организации с момента их создания или получения до передачи его в архив.

Правила документооборота и технологии учетной информации утверждают в виде графика документооборота, который является приложением к учетной политике организации.

**5.2 Инвентаризация, ее виды, роль и значение**

В целях обеспечения достоверности БУ и отчетности в организациях проводится инвентаризация имущества и финансовых обязательств.

Инвентаризации подлежит все имущество организации, не зависимо от его места нахождения, и все виды финансовых обязательств.

Кроме того инвентаризации подлежат производственные записи и другие виды имущества, не принадлежащие организации, но которые числятся в БУ (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки и т.д.), а имущество неучтенное по каким-либо причинам.

Порядок проведения инвентаризации определяется руководителем организации кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

1. При передаче имущества организации в аренду, выкупе, продажи.

2. Перед составлением годовой отчетности (кроме имущества и финансовых обязательств, инвентаризация которых проводилась не ранее 1 октября отчетного года).

3. При смене материально-ответственного лица.

4. При выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества.

5. В случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций.

6. При реорганизации или ликвидации организации перед составлением разделительного (ликвидационного) баланса.

В зависимости от назначения и характера различают плановые и неплановые инвентаризации.

Плановые инвентаризации проводят согласно графику в заранее намеченные сроки.

Внезапные инвентаризации проводят по распоряжению руководителя или выше стоящих организаций, следственных и других контрольных органов в случаях особой необходимости.

По полноте обхвата различают полные, частичные, выборочные и сплошные инвентаризации.

Полную инвентаризацию проводят в предусмотренные сроки, при этом проверяют не только товарно-материальные ценности и денежные средства, но и правильность расчетов с другими юридическими и физическими Лизами, выверяют сальдо по другим статьям баланса (например, в связи с составлением годовой отчетности).

При частичной инвентаризации проверке подлежит лишь часть ценностей.

Выборочные инвентаризации являются разновидностью частичной, их проводят на складах, производственных цехах и других структурных подразделений организации, где ведется натуральный учет по отдельным наименованиям ТМЦ.

Сплошные инвентаризации проводят одновременно в ряде организаций одной системы во всех структурных подразделениях одной организации.

Правильно организованная инвентаризация служит средством контроля за работой МОЛ, помогает не только скрывать, но и предупреждать возможные недостачи ТМЦ. В ходе инвентаризации могут быть выявлены излишки ценностей или их недостачи.

При выявлении излишков оформляются следующие бухгалтерские записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **ДТ** | **КТ** |
| Выявлены излишки материалов | 10 | 91 |
| Выявлены излишки товаров | 41 | 91 |
| Выявлены излишки денег в кассе | 50 | 91 |
| Выявлены излишки готовой продукции на складе | 43 | 91 |

При выявлении недостачи используется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и в БУ должны быть оформлены следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **ДТ** | **КТ** |
| Выявлены недостачи материалов | 94 | 10 |
| Выявлены недостачи товаров | 94 | 41 |
| Выявлены недостачи денег в кассе | 94 | 50 |
| Выявлены недостачи готовой продукции на складе | 94 | 43 |

Счет 94 не должен иметь остаток, поэтому недостача может быть списана:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| за счет МОЛ | 73 | 94 |
| в пределах норм естественной убыли | 26, 44 | 94 |
| за счет организации | 91 | 94 |

**Пример:** Выявлена недостача материалов на 100 рублей, в т.ч. в пределах норм естественной убыли – 20 рублей, остальная сумма отнесена на виновное лицо.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 94 | 10 | 100 |
| 26 | 94 | 20 |
| 73 | 94 | 80 |

При внесение МОЛ суммы в кассу предприятия будет оформлена следующая запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 50 | 73 | -80 |

**6.** **Учет хозяйственных процессов**

**6.1 Учет процесса снабжения**

В процессе снабжения организации покупают у поставщиков различные материалы, сырье, топливо и другие предметы труда, необходимые им для изготовления продукции, выполнения различного рода работ или оказания услуг.

Материалы в учете и отчетности отражаются по фактической себестоимости их приобретения.

Фактическая себестоимость материалов складываются из покупной стоимости и ТЗР.

ТЗР включают в себя расходы на транспортировку, хранение и доставку материалов на склад организации, а так же комиссионные вознаграждения и другие аналогичные расходы, связанные с изготовлением материалов. В себестоимость материалов не включается НДС.

Организации при формировании учетной политики имеет право самостоятельно определять способ учета приобретения материалов.

Существует 2 способа учета приобретенных материалов:

1. Без использования счетов 15, 16.

2. С использованием счетов 15, 16.

Традиционно и более простым способом считается учет приобретения материалов без использования счетов 15, 16.

При этом способе при поступлении материалов оформляются следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| На покупную стоимость материалов (без НДС) | 10 | 60 |
| На сумму НДС | 19 | 60 |
| Принят к вычету НДС | 68 | 19 |

Движение конкретных видов материалов отражается на отдельных аналитических счетах по учетных ценам.

ТЗР учитываются в течение месяца так же на счете 10 на отдельном аналитическом счете, т.е. в БУ будут оформлены следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| На стоимость по учетным ценам | 10УЧ | 60 |
| На сумму ТЗР | 10ТЗР | 60, 71 |

При отпуске материалов в производство оформляется следующая запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| На стоимость отпущенных в производство материалов по учетным ценам | 20 | 10УЧ |
| На сумму ТЗР относящихся к отпущенным в производство материалам | 20 | 10ТЗР |

Для того чтобы определить сумму ТЗР относящихся к израсходованным материалам составляют специальный расчет:

1.



2.



**Пример:** Фактическая себестоимость материалов на 1 января 2008 года составило 12 000 рублей, в т.ч. стоимость материалов по учетным ценам – 10 000 рублей, ТЗР – 2 000 рублей. В течение января 2008 года были осуществлены следующие операции.

Журнал хозяйственных операций

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операций | Бухгалтерская запись | | Сумма, руб. |
| ДТ | КТ |
| 1. | Поступили от поставщиков материалы по учетным ценам на сумму 20 000 рублей,  кроме того НДС 18% | 10УЧ  19  68 | 60  60  19 | 20 000  3 600  3 600 |
| 2. | Начислена транспортной организации за доставку материалов 3 000 рублей,  кроме того НДС 18% | 10ТЗР  19  68 | 60  60  19 | 3 000  540  540 |
| 3. | Оплачены из-под отчетных сумм за разгрузку материалов на складе в сумме 100 рублей. | 10ТЗР | 71 | 100 |
| 4. | Отпущены в производство материалы по учетным ценам на сумму 15 000 рублей | 20 | 10УЧ | 15 000 |
| 5. | Списывается доля ТЗР относящаяся к отпущенным в производство материалов по учетным ценам | 20 | 10ТЗР | 2 550 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ДТ 10УЧ КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 10 000 |  | | 1) 20 000 | 4) 15 000 | | Об. 20 000 | Об. 15 000 | | Ск 15 000 |  | | ДТ 10ТЗР КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 2 000 |  | | 2) 3 000  3) 100 | 5) 2 550 | | Об. 3 100 | Об. 2 550 | | Ск 2 550 |  | | ДТ 10 КТ   |  |  | | --- | --- | | Сн 12 000 |  | | 1) 20 000  2) 3 000  3) 100 | 4) 15 000  5) 2 550 | | Об. 23 100 | Об. 17 550 | | Ск 17 550 |  | |



Остаток материалов на конец месяца составит 17 550 рублей, в т.ч. по учетным ценам на 15 000 рублей, ТЗР – 2 550 рублей.

**6.2 Учет процесса производства**

Для правильной организации учета процесса производства большое значение имеет научно-обоснованная **классификация затрат**:

**1.** В зависимости от места возникновения затраты группируют по видам производства (основное и вспомогательное) и в разрезе структурных подразделений (по цехам, участкам, бригадам, отделам, складам и т.д.).

**2.** По видам продукции затрат группируют для исчисления их себестоимости.

**3.** В зависимости от экономического содержания различают элементы затрат и статьи затрат.

**Элементы затрат:**

1. Материальные

2. Затраты по зарплате

3. Отчисления на социальные нужды

4. Амортизация

5. Прочие затраты

Данная группировка является единой и обязательной для всех юридических лиц.

Для исчисления себестоимости отдельных видов затраты организации группируются и учитываются по статьям калькуляции.

Перечень статей затрат определяется организацией исходя из характера и структуры производства.

Типовая группировка затрат по статьям калькуляции выглядит следующим образом:

1. Сырье и материалы.

2. Возвратные отходы (вычитаются).

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

4. Топливо и энергия на технологические нужды.

5. Основная и дополнительная зарплата производственных рабочих.

6. Отчисления на социальные нужды.

7. Расходы на подготовку и основание производства.

8. Общепроизводственные расходы.

9. Общехозяйственные расходы.

10. Потери от брака.

11. Прочие производственные расходы.

12. Коммерческие (внепроизводственные) расходы.

Суммы статей с 1 по 11 составляют производственную себестоимость. А сумма всех 12 статей – полную себестоимость.

**4.** По экономической роли в процессе производства затраты делят на основные и накладные.

Под основными понимаются такие расходы которые непосредственно связаны с технологическим процессом производства (затраты материалов, полуфабрикатов, производственных работ и услуг, расходы на оплату труда производственных рабочих, отчисления фонду социального страхования и обеспечения от расходов на оплату труда производственным рабочим и другие расходы).

Накладные расходы образуются в связи с необходимостью организации обслуживания производства и управления им. Они не имеют непосредственной связи с производством продукции, но неизбежны, т.к. управление является частью производственного процесса.

**5.** По составу (однородности) затраты делятся на одноэлементные и комплексные.

Одноэлементные – затраты состоящие из одного элемента.

Комплексные – затраты состоящие из нескольких элементов (общепроизводственные и общехозяйственные расходы).

**6.** По способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяют на прямые и косвенные.

Прямые – такие виды затрат которые связаны с изготовлением конкретных видов продукции и могут быть отнесены на их себестоимость.

Косвенные – затраты которые не могут быть отнесены прямо на себестоимость конкретных видов продукции, они как правило связаны с изготовлением нескольких видов продукции или с организацией производства в целом, его обслуживанием, такие расходы включают в себестоимость конкретных видов продукции, т.е. распределяются на основании определенного расчета пропорционально какой-либо базе для распределения.

К косвенным расходам относятся: общепроизводственные, общехозяйственные, внепроизводственные и некоторые другие расходы.

**7.** По отношению к объему производства: условно-переменные и условно-постоянные.

Условно-переменные – прямые и косвенные расходы, величина которых зависит от объема производства.

Условно-постоянные – расходы, которые не зависят от изменения объема производства.

В процессе осуществления процесса производства складывается себестоимость продукции работ, услуг. Различают основное и вспомогательное производства.

Основное производство – цеха выпускающие продукцию по профилю предприятия.

Вспомогательное – цеха занятые обслуживанием основных цехов с целью создания благоприятных условий для их работы.

Основное производство учитывается на счете 20, а вспомогательное на 23 счете.

В течение отчетного периода на счетах 20 и 23 собираются прямые затраты непосредственно связанные с изготовлением конкретных видов продукции, осуществлением работ и предоставлением услуг.

Косвенные расходы, связанные с обслуживанием производства и управления в течение отчетного периода учитывается на счете 25 и 26.

**В состав общепроизводственных расходов (счет 25) входит:**

- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования

- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств производственного назначения

- затраты на отопление, освещение и содержание производственных помещений

- расходы на оплату труда производственного персонала занятого обслуживанием производства

- отчисления на социальные нужды от расходов на оплату труда обслуживающего персонала и другие аналогичные расходы.

В состав общехозяйственных расходов (счет 26) учитываются расходы с управлением производства:

- оплата труда аппарата управления и отчисления на социальные нужды от их зарплаты

- амортизационные отчисления и ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения

- расходы по оплате аудиторских услуг

- расходы на служебные командировки

- почтово-телеграфные, канцелярские и другие аналогичные расходы

Собранные в течение отчетного периода расходы по счетам 25 и 26 распределяются по объектам учета и списываются на счета 20 и 23.

Счет 26 может списываться и на счет 90 (это зависит от учетной политики предприятия).

В любом случае счета 25 и 26 не имеют сальдо на начало и конец отчетного периода.

Существует два варианта отражения в учете процесса выпуска продукции, работ, услуг:

1. Без применения счета 40.

2. С применением счета 40.

Выбранные способ должен быть закреплен в Учетной политике предприятия.

Традиционным считается 1 способ. При этом способе выпущенная из производства готовая продукция осуществляется следующей записью: ДТ – 43, КТ – 20.

В течение отчетного периода эта запись осуществляется в твердой оценке. Поскольку фактическая себестоимость готовой продукции исчисляется в конце отчетного периода. Учетная себестоимость может отличаться от фактической себестоимости, поэтому в конце отчетного периода ее следует довести до уровня фактической, здесь возможны следующие записи:

1. Фактическая производственная себестоимость выше учетной, в этом случае в конце месяца на сумму разницы делается дополнительная запись: ДТ – 43, КТ – 20.

2. Фактическая производственная себестоимость ниже учетной, в этом случае в конце месяца делается такая же запись, а сумма отражается «КРАСНЫМ СТОРНО»: ДТ – 43, КТ – 20 и = 300

Основные бухгалтерские записи по учету процесса производства

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Списаны материалы для изготовления продукции | 20 | 10 |
| 2. Списаны материалы во вспомогательное производство | 23 | 10 |
| 3. Списаны материалы на общепроизводственные нужды | 25 | 10 |
| 4. Списаны материалы на общехозяйственные нужды | 26 | 10 |
| 5. Начислена зарплата работникам основного производства | 20 | 70 |
| 6. Начислена зарплата работникам вспомогательного производства | 23 | 70 |
| 7. Начислена зарплата общепроизводственному персоналу | 25 | 70 |
| 8. Начислена зарплата аппарату управления | 26 | 70 |
| 9. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты работников основного производства | 20 | 69 |
| 10. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты работников вспомогательного производства | 23 | 69 |
| 11. Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты общепроизводственного персонала | 25 | 69 |
| 12.Произведены отчисления на социальные нужды от зарплаты работников аппарата управления | 26 | 69 |
| 13. Начислена амортизация основных средств производственного назначения | 25 | 02 |
| 14. Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения | 26 | 02 |
| 15. Начислена амортизация нематериальных активов | 26 | 05 |
| 16. Возвращены из основного производства материалы | 10 | 20 |
| 17. Возвращены из вспомогательного производства материалы | 10 | 23 |
| 18. В основном производстве получены полуфабрикаты собственного изготовления | 21 | 20 |
| 19. Списаны командировочные расходы | 26 | 71 |
| 20. Списываются в конце месяца общепроизводственные расходы | 20, 23 | 25 |
| 21. Списываются общехозяйственные расходы (учетной политикой предусмотрено списание на счета 20, 23) | 20, 23 | 26 |
| 22. Списываются общехозяйственные расходы (учетной политикой предусмотрено списание на счета 90) | 90 | 26 |
| 23. Выпущена из производства готовая продукция | 43 | 20 |

**6.3 Учет процесса продажи**

На стадии продажи складывается полная себестоимость продукции, которая отличается от производственной себестоимости на сумму коммерческих (непроизводственных) расходов.

Расходы по реализации продукции называются коммерческими расходами.

Для учета этих расходов предназначен синтетический счет 44. По ДТ этого счета собираются расходы на тару и упаковку готовой продукции на складе предприятия, а так же комиссионные сборы посредникам, а так же другие расходы по сбыту продукции.

В течение отчетного периода по ДТ счета 44 собираются расходы по отгрузке продукции. С КТ счета 44 списываются затраты относящиеся к проданной продукции.

Основные бухгалтерские записи по счету 44 (активный).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Списаны материалы на упаковку готовой продукции | 44 | 10 |
| 2. Начислена зарплата работникам, связанных с операциями по сбыту продукции | 44 | 70 |
| 3. Начислен ЕСН от зарплаты работников, связанных со сбытом продукции | 44 | 69 |
| 4. Произведены расходы по транспортировке продукции | 44 | 60 |
| 5. Списаны коммерческие расходы по проданной продукции | 90 | 44 |

Основным счетом для учета процесса продажи является активно-пассивный счет 90.

По ДТ счета 90 отражают:

1. Фактическую производственную себестоимость реализованной продукции

2. Коммерческие расходы

3. Сумму НДС по проданной продукции

По КТ счета записывают выручку от реализации продукции, т.е. продажную стоимость реализованной продукции.

Путем сопоставления ДТ и КТ оборотов по счету 90 определяют финансовый результат от реализации продукции.

Превышение КТ оборота над ДТ будет означать, что предприятие получило прибыль, а превышение ДТ оборота над КТ будет означать убыток.

Счет 90 ежемесячно закрывают и на конец месяца он сальдо не имеет.

Сумму прибыли от продажи списывают по КТ счета 99, а сумму убытка записывают соответственно с КТ счета 90 в ДТ счета 99.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |  |
| **90** | **99** | **ПРИБЫЛЬ** |
| **99** | **90** | **УБЫТОК** |

**Пример:**

Журнал регистрации хозяйственных операций

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | ДТ | КТ | Сумма |
| 1. Отгружена продукция покупателю по отпускным ценам в сумме 100 000 рублей, кроме того НДС 18% | 62 | 90 | 118 000 |
| 2. Списана производственная себестоимость готовой продукции в сумме 70 000 рублей | 90 | 43 | 70 000 |
| 3. Начислен НДС по проданной продукции | 90 | 68 | 18 000 |
| 4. Расходы на тару и упаковку продукции составили 5 000 рублей | 44 | 10 | 5 000 |
| 5. Начислено комиссионное вознаграждение посреднику | 44 | 60 | 4 000 |
| 6. Списаны расходы на продажу по реализованной продукции | 90 | 44 | 9 000 |
| 7. Определен результат от продаж - ПРИБЫЛЬ | 90 | 99 | 21 000 |

ДТ 90 КТ

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |
| 2) 70 000  3) 18 000  6) 9 000  7) 21 000 | 1) 118 000 |
| Об. 118 000 | Об. 118 000 |
| Ск ‑ |  |

**7. Учетные регистры. Формы бухгалтерского учета**

**7.1 Регистры БУ**

Учетные регистры – таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций.

**Регистры БУ классифицируют:**

1. ***По внешнему виду*** учетные регистры делятся на бухгалтерские книги, карточки и свободные листы.

Бухгалтерские книги – сброшюрованные в одном переплете листы бумаги, имеющие определенные графления (книга учета основных средств, кассовая книга и др.)

Карточки – отдельные листы, изготовленные из плотной бумаги или картона стандартного размера, для хранения используются картотеки.

Сводные листы – отдельные не сброшюрованные листы определенного графления, самый распространенный регистр бухгалтерского учета.

2. ***По характеру бухгалтерских записей*** регистры делятся на: хронологические, систематические и комбинированные.

Хронологические предназначены для записи хозяйственных операций по мере их возникновения (журнал регистрации хозяйственных операций, книги покупок и продаж, кассовая книга и т.д.).

Синтетические регистры предназначены для отражения однородных по экономическому содержанию хозяйственных операций в определенной системе по счетам и субсчетам. Они подразделяются на регистры синтетического учета (главная книга) и аналитического учета (книга складского учета и др.).

Комбинированные регистры – регистры, в которых сочетаются хронологические и синтетические записи по счетам бухгалтерского учета. К ним относится большинство журналов-ордеров и ведомостей.

3. ***По содержанию*** учетные регистры делятся на синтетические и аналитические.

Синтетические регистры предназначены для записи хозяйственных операций по синтетическим счетам (главная книга). Записи в эти регистры делаются обычно не по отдельным документам, а по совокупности однородных документов предварительно сгруппированных.

Аналитические регистры открываются к большинству синтетическим счетам. Например, к ним относятся карточки аналитического учета отдельных видов средств или инвентарная карточка по учету основных средств.

4. ***По строению*** регистры подразделяются на односторонние, двусторонние, многографные, линейные и шахматные.

Односторонние регистры – различные карточки по учету материальных ценностей, расчетов и других операций.

Двусторонние – регистры, в которых графы для отражения хозяйственных операций расположены на разных сторонах развернутого листа.

Многографные – регистры, в которых одна сторона (обычно дебетовая) содержит несколько колонок.

Линейные – регистры, в которых однородная информация записывается одной строкой (ведомость по учету расчетов с подотчетными лицами или по зарплате).

Шахматные – регистры, которые разграфлены на клетки. Записи в них делают на пересечении колонок и строк, таким образом, запись одновременно проходит по ДТ и КТ счетов.

**7.2 Способы исправления ошибок**

Существуют следующие способы исправления ошибок:

1. Корректурный способ

2. Способ дополнительных записей

3. Способ «красное сторно»

Корректурным способом исправляются ошибки, как в цифрах, так и в тексте. Исправления должны быть сделаны разборчиво, должны быть оговорены и подписаны лицами, составившими документ. Цифры и текст зачеркиваются таким образом, чтобы можно было его прочитать.

Способ дополнительных записей применяется в том случае, если корреспонденция счетов указана правильно, но запись сделана в сумме меньшей, чем следовало. При этом на разницу в сумме делается дополнительная запись с той же корреспонденцией счетов.

**Пример:** Из кассы выдана зарплата в сумме 20 000 рублей. В учетном регистре ошибочно указана сумма 2 000 рублей, т.е. оформлена следующая запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 70 | 50 | 2 000 |

Для исправления ошибки делается дополнительная запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 70 | 50 | 18 000 |

Способ «красное сторно» (отрицательная запись, сторнированная запись) заключается в том, что неправильная запись аннулируется путем такой же записи, но красным цветом, при отсутствии красного цвета сумма берется в рамке.

При подсчете такие суммы вычитаются и одновременно должна быть внесена правильная запись обычным цветом.

**Пример:** Из кассы выдана зарплата в сумме 20 000 рублей. В учетном регистре сделана следующая запись.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 71 | 50 | 20 000 |

Для исправления ошибки нужно сторнировать неправильную запись и добавить правильную запись, т.е. сделать следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 71 | 50 | 20 000 |
| 70 | 50 | 20 000 |

Способ «красное сторно» применяется только в том случае если корреспонденция счетов указана правильно, но запись сделана в сумме большей чем следовало. При этом на разницу в сумме делается старнировочная запись с той же корреспонденцией счетов.

**Пример:** Из кассы выдана зарплата в сумме 20 000 рублей. В учетном регистре ошибочно указана сумма – 200 000 рублей. В учете оформлена следующая запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 70 | 50 | 200 000 |

Исправить запись можно путем составления старнировочной записи на сумму разницы:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** | **Сумма** |
| 70 | 50 | 180 000 |

**7.3 Формы БУ**

Форму ведения БУ выбирает главный бухгалтер и руководитель предприятия.

Форма ведения БУ должна быть указана в учетной политике организации.

В России применяется следующая форма БУ: журнально-ордерная, мемориально-ордерная, журнал-Главная, книжно-журнальная, упрощенная, автоматизированная и т.д.

Особое место в бухгалтерских расчетах занимает автоматизированная форма учета (1С и т.д.).

В автоматизированной форме главным звеном является алгоритм обработки исходных данных, получения промежуточной информации, составления баланса и отчетности, а так же анализ экономической информации.

Автоматизированная форма имеет целый ряд преимуществ перед остальными формами, т.к. обеспечивает высокую скорость и надежность.

**8.** **Учет собственного капитала**

**8.1 Учет уставного капитала**

Уставные капитал – совокупность средств вложенных в предприятие его учредителями при организации предприятия. Он учитывается на счете 80, счет по назначению пассивный, по характеру сальдо пассивный.

Размер уставного капитала фиксируется в учредительных документах, и в настоящее время его величина в соответствии с российским законодательством не должна быть ниже 100 МРОТ для ООО и ЗАО и не ниже 1 000 МРОТ для ОАО. МРОТ = 100 рублей.

Как только предприятие пройдет государственную регистрацию, в БУ должна быть сделана следующая запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |  |
| 70 | 50 | Сформирован уставной капитал |

Эта запись показывает долги учредителей по вкладам в уставный капитал.

Вклады в уставный капитал могут быть внесены денежными средствами, имущественными и неимущественными правами, имуществом, ценными бумагами и т.д.

Основные бухгалтерские записи

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. В счет вклада в уставный капитал внесены наличные деньги | 50 | 75 |
| 2. В счет вклада в уставный капитал внесены денежные средства на расчетный счет | 51 | 75 |
| 3. В счет вклада в уставный капитал внесены основные средства | 08 | 75 |
| 4. В счет вклада в уставный капитал внесены материалы | 10 | 75 |

**8.2 Учет резервного капитала**

Резервный капитал формируется из нераспределенной прибыли. Его необходимость обусловлена тем, что у предприятия могут возникнуть потери от предпринимательского риска, покрытие убытков предприятия и т.д.

Отчисления в резервный капитал будут отражены в учете следующим образом.

|  |  |
| --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |
| 84 | 82 |

Счет 82 «Резервный капитал» по назначению пассивный, по характеру сальдо пассивный. При использовании резервного капитала на покрытие убытков предприятия делается следующая запись:

|  |  |
| --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |
| 82 | 84 |

Резервный капитал по законодательству обязаны создавать ОАО, остальные предприятия могут и не создавать его, решение должно быть закреплено в уставе предприятия.

**8.3 Учет добавочного капитала**

Добавочный капитал учитывается на счете 83, счет по назначению пассивный, по характеру сальдо пассивный.

Добавочный капитал возникает при переоценке имущества, а так же как сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций в процессе формирований уставного капитала АО и последующем его увеличении за счет продажи акций по цене превышающей номинальную стоимость.

При переоценке основных средств (в сторону увеличения) должны быть оформлены следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Отражено увеличение первоначальной стоимости основных средств | 01 | 83 |
| 2. Учтено увеличение суммы начисленной амортизации | 83 | 02 |

При выбытии из эксплуатации переоцененных ранее основных средств добавочный капитал относится на нераспределенную прибыль следующей записью:

|  |  |
| --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |
| 83 | 84 |

**8.4 Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)**

Главным источником пополнения капитала предприятия является нераспределенная прибыль каждого текущего года, которая формируется на счете 84, счет по назначению активно-пассивный, по характеру сальдо активно-пассивный.

В конце года определяется финансовый результат на счете 99 и переносится на счет 84:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Если предприятием получена прибыль | 99 | 84 |
| 2. Если предприятием получен убыток | 84 | 99 |

Таким образом, сальдо по счету 99 на конец года отсутствует.

Если предприятием получена нераспределенная прибыль, она может быть использована на выплату доходов учредителям или на увеличение резервного капитала.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Начислены доходы учредителям, которые не являются работниками предприятия | 84 | 75 |
| 2. Начислены доходы учредителям, которые являются работниками предприятия | 84 | 70 |
| 3. Произведены отчисления в резервный капитал предприятия | 84 | 82 |

**9. Учет расчетов**

**9.1 Общие положения по учету расчетных операций**

В процессе своей деятельности любое предприятие вступает в различные расчетные взаимодействия с огромным количеством предприятий, организаций, учреждений и физических лиц.

Все эти операции, как правило, осуществляются по средствам денег и их можно объединить в одну учетную категорию – РАСЧЕТЫ.

Расчеты – взаимодействие организаций с другими субъектами экономики основанная на денежных отношениях.

Для учета расчетов в БУ существует множество счетов по характеру сальдо – активно-пассивный.

Для учета расчетов предназначены счета 6 раздела плана счетов «Расчеты». Этот раздел включает в себя номера с 60 по 79.

**9.2 Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками**

Поставщики и подрядчики предприятия являются основной категорией контрагентов, с которыми ведутся постоянные расчеты за сырье, материалы, товары, предоставленные услуги (электроэнергия, вода, услуги связи и т.д.).

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется на счете 60, счет по назначению пассивный, по характеру сальдо активно-пассивный.

Основные бухгалтерские записи по счету 60

|  | **ДТ** | **КТ** |
| --- | --- | --- |
| 1. Поступили материалы от поставщиков | 10 | 60 |
| 2. Поступили товары от поставщиков | 41 | 60 |
| 3. Приняты к оплате счета за электроэнергию, газ, воду, транспортные организации и т.д.  а) производственные организации  б) торговые организации | 26  44 | 60  60 |
| 4. Отражена сумма НДС, указанная в счет-фактуре | 19 | 60 |
| 5. Перечислено с расчетного счета задолженность поставщикам и подрядчикам | 60 | 51 |
| 6. Перечислено с валютного счета задолженность поставщикам и подрядчикам | 60 | 52 |
| 7. Выдана из кассы задолженность поставщикам и подрядчикам | 60 | 50 |
| 8. Оплачено из-под отчетных сумм задолженность поставщикам и подрядчикам | 60 | 71 |
| 9. Оплачена задолженность поставщикам за счет аккредитива | 60 | 55/1 |

Синтетический учет расчет с поставщиками и подрядчиками ведется в журнал-ордере №6, а аналитический учет ведется по каждому поставщику и подрядчику.

**9.3 Учет расчетов с покупателями и заказчиками**

УР с покупателями и заказчиками ведется на счете 62, счет по назначению активный, по характеру сальдо активно-пассивный.

Основные бухгалтерские записи по счету 62

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Отгружена готовая продукция, товары покупателям и заказчикам | 62 | 90 |
| 2. Реализованы материалы, основные средства покупателям и заказчикам | 62 | 91 |
| 3. Поступили платежи от покупателей и заказчиков на расчетный счет организации | 51 | 62 |
| 4. Поступили на валютный счет денежные средства о покупателей и заказчиков | 52 | 62 |
| 5. Внесена в кассу задолженность покупателей и заказчиков | 50 | 62 |

Синтетический учет расчета с покупателями и заказчиками ведется в журнал-ордере №8, а аналитический ведется по каждому покупателю и заказчику.

**9.4 Учет расчетов по кредитам и займам**

УР по кредитам и займам ведется на счетах 66 и 67, применяемый счет зависит от срока кредита или займа (до 1 года – краткосрочный, более 1 года – долгосрочный).

Эти счета по назначению пассивные, по характеру сальдо активно-пассивные.

Основные бухгалтерские записи по счетам 66 и 67

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Поступил на расчетный счет краткосрочный кредит или займ | 51 | 66 |
| 2. Поступил на расчетный счет долгосрочный кредит или займ | 51 | 67 |
| 3. Начислены% за пользование краткосрочным кредитом или займом | 91 | 66 |
| 4. Начислены% за пользование долгосрочным кредитом или займом | 91 | 67 |
| 5. Начислены% краткосрочному (долгосрочному) кредиту или займу взятому для приобретения основных средств или их строительства (объект основных средств не введен в эксплуатацию) | 08 | 66 (67) |
| 6. Возвращен краткосрочный (долгосрочный) кредит или займ (учитывая начисления%) | 66 (67) | 51 |

Система учета по кредитам и займам ведется в журнал-ордере №4, аналитический учет по каждому кредиту или займу.

**9.5 УР по налогам и сборам**

УР по налогам и сборам осуществляется на счете 68 (ЕСН – учитывается на счете 69).

Счет 68 по назначению – пассивный, по характеру сальдо активно-пассивный, т.е. Дт сальдо по счету 68 тоже может быть (в случае переплаты налога).

Основные бухгалтерские записи по счетам 68

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Начислен НДС по проданной продукции, выполненным работам и оказанным услугам | 90/3 | 68 |
| 2. Начислен НДС по проданным материалам, основным средствам | 91 | 68 |
| 3. Удерживаем НДФЛ из зарплаты | 70 | 68 |
| 4. Начислен транспортный налог | 20, 25,  26, 44 | 68 |
| 5. Начислен земельный налог | 26, 44 | 68 |
| 6. Начислен налог на прибыль | 99 | 68 |
| 7. Начислен налог на имущество | 91 | 68 |
| 8. Перечислены налоги и сборы | 68 | 51 |

Синтетический учет расчетов по налогам и сборам ведется в журнал-ордере № 8, аналитический учет ведется по каждому налогу и сбору.

**9.6 УР по оплате труда**

Трудовые отношения регулируются трудовым законодательством. Основной нормативный документ – Трудовой кодекс РФ.

Регулирование трудовых взаимодействий между работодателем и работником на уровне отдельной организации осуществляется в соответствии с коллективным договором, положением об оплате труда, трудовыми соглашениями и договорами.

Основными формами оплаты труда является сдельная, повременная, которые имеют свои разновидности.

Для учета расчетов по оплате труда применяют следующие документы: приказы руководителя, табель учета рабочего времени, расчетная ведомость, платежная ведомость, расчетно-платежная ведомость, записка-расчет о предоставлении отпуска работникам, листок временной нетрудоспособности и т.п. документы.

Право на отпуск работникам предоставляется по истечении 6 месяцев непрерывной работы на предприятии, отпуск за 2 и последующие годы может быть предоставлен в любое время согласно графику отпусков.

Продолжительность отпуска составляет 28 календарных дней.

Для того чтобы определить сумму отпускных необходимо определить средний дневной заработок за последние 12 месяцев.

Средний дневной заработок определяется путем деления суммы начисленной зарплаты (включая премии за последние 12 месяцев) на 12 и на 29,4.

**Пример:** Работник Иванов И. И. с 24 марта 2008 года ушел в отпуск продолжительность 28 календарных дней.



Сумма отпускных = 218,25 х 28 = 6 111 рублей.

Пособие по временной нетрудоспособности выплачивают на основании листа временной нетрудоспособности, который выдается лечебным учреждением. Как правило, такие пособия за первые 2 дня болезни оплачиваются работодателем, а с 3 дня за счет социального страхования.

В настоящее время пособия по временной нетрудоспособности можно получить как по основному месту работы, так и по совместительству.

Для расчета пособий по временной нетрудоспособности учитывается страховой стаж.

Если работник имеет страховой стаж до 5 лет, то ему причитается 60%, от 5 до 8 лет – 80%, свыше 8 лет – 100%.

Если работник имеет стаж менее 6 месяцев, то пособие исчисляется исходя из минимального размера труда (2 300 рублей).

Расчетный период для начисления пособия 12 предшествующих месяцев.

Для определения среднедневного заработка для начисления пособия по временной нетрудоспособности необходимо зарплату за последние 12 месяцев разделить на количество календарных дней (365 или 366).

**Пример:** Работник Петров П. П. представил в бухгалтерию листок временной нетрудоспособности с 1 ноября по 10 ноября 2008 года. Страховой стаж 12 лет. Начисленная зарплата (включая премии) за ноябрь 2007 года – октябрь 2008 года составляет 90 000 рублей.



Сумма пособий = 245,9 х 10 = 2 459 рублей

за 2 дня = 491,8 – оплачивает работодатель

за остальные 8 дней = 1 967,2 – оплачивается за счет социального страхования

Из начисленной работодателем зарплаты производят различные удержания, которые можно разделить на 2 группы:

1. Обязательные – НДФЛ, по исполнительным листам

2. Удержания по инициативе организации – профсоюзные взносы, плата за проживание в общежитиях и ведомственных гостиницах, за товары проданные в кредит, долги подотчетных лиц с их согласия.

**Пример:** За октябрь 2009 года работнику Сидорову начислена зарплата 20 000 рублей. Работник имеет двоих детей 1992 и 1993 годов рождения. В бухгалтерию представлено свидетельство о рождении только одного ребенка. Доход за январь – сентябрь 2009 года составил 20 000 рублей. Определить сумму НДФЛ и сумму к выдачи.

Облагаемый доход = 20 000 – 1 000 = 19 000

Сумма налога = 19 000 х 13% = 2 470

Сумма к выдачи = 20 000 – 2 470 = 17 530 рублей.

Основные бухгалтерские записи по счетам 70

(по назначению - пассивный, по характеру сальдо – активно-пассивный)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Начислена зарплата работникам основного производства | 20 | 70 |
| 2. Начислена зарплата работникам вспомогательного производства | 23 | 70 |
| 3. Начислена зарплата общепроизводственному персоналу | 25 | 70 |
| 4. Начислена зарплата аппарату управления | 26 | 70 |
| 5. Начислена зарплата работникам торговли и общественного питания | 44 | 70 |
| 6. Начислены отпускные работникам предприятия (резерв на оплату отпусков не создается) | 20, 23, 25, 26, 44 | 70 |
| 7. Начислены отпускные работникам предприятия (резерв на оплату отпусков создается) | 96 | 70 |
| 8. Начислено пособие по временной нетрудоспособности за счет работодателя | 23, 25, 26, 44 | 70 |
| 9. Начислено пособие по временной нетрудоспособности за счет фондов социального страхования | 69/1 | 70 |
| 10. Удержан из зарплаты НДФЛ | 70 | 68 |
| 11. Удержаны из зарплаты суммы по исполнительным листам | 70 | 76 |
| 12. Удержаны из зарплаты профсоюзные взносы | 70 | 76 |
| 13. Удержан из зарплаты долг подотчетного лица с согласия работника | 70 | 71 |
| 14. Удержаны из зарплаты суммы недостачи выявленные входе проявления инвентаризации | 70 | 73 |
| 15. Депонирована не выданная зарплата | 70 | 76/4 |
| 16. Выдана из кассы зарплата | 50 | 70 |

**9.7 УР по социальному страхованию и обеспечению**

Все организации, как правило, являются плательщиками ЕСН который учитывается на счете 69 и планом счетов к нему предусмотрено 3 субсчета:

69/1 – Учет расчетов по социальному страхованию

69/2 – Учет расчетов по пенсионному обеспечению

69/3 – Учеты по обязательному медицинскому страхованию

В настоящее время ставка ЕСН = 26%.

Счет 69 по назначению пассивный, по характеру сальдо активно-пассивный.

Основные бухгалтерские записи по счетам 69

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Произведены отчисления фонда социального страхования и обеспечения от зарплаты рабочих основного производства | 20 | 69 |
| 2. Произведены отчисления в фонд социального страхования и обеспечения от зарплаты работников вспомогательного производства | 23 | 69 |
| 3. Произведены отчисления от зарплаты общепроизводственного персонала | 25 | 69 |
| 4. Произведены отчисления от зарплаты аппарата управления | 26 | 69 |
| 5. Произведены отчисления от зарплаты работников торговли и общественного питания | 44 | 69 |
| 6. Перечислена задолженность органам социального страхования и обеспечения | 69 | 51 |
| 7. Начислены пособия по временной нетрудоспособности за счет средств социального страхования | 69/1 | 70 |

**9.8 УР с подотчетными лицами**

Работники организации, которые получили денежные средства на хозяйственные нужды и командировки называются подотчётными лицами, а выданные суммы подотчетными сумами.

Под расходами на хозяйственные нужды обычно понимают расходы по приобретению канцтоваров, хозяйственных принадлежностей, материалов, ГСМ, оплате мелкого ремонта.

Командировка- это поездка работника в другую местность для выполнения служебных поручений вне места его работы по распоряжению работодателя. Перед тем как поехать в командировку надо оформить:

- служебное задание

- приказ о направлении рабочего в командировку (ф.Т-9)

- командировочное удостоверение (ф.Т-10), где должны быть отметки о времени прибытия и выбытия работника, которые должны быть заверены подписью ответственного лица и печатью той организации куда рабочий был направлен.

Подотчетное лицо обязано в течение 3х раб дней после осуществления хозяйственных расхода, после возвращения из командировки предоставить в бухгалтерию авансовый отчет со всеми приложенными оправдательными документами.

Командировочному лицу оплачивают:

- расходы на проезд до места командировки и обратно (возмещаются в полном размере, но билеты должны быть обязательно приложены)

- расходы по найму жилья возмещаются (в полном размере, но документы должны быть обязательно приложены к авансовому отчету)

-суточные (размер суточных устанавливается приказом руководителя, но он не может быть ниже установленного правительством РФ суммы равной 100 рублей)

- прочие расходы, которые поручил работодатель.

Суточные выплачиваются за каждый день нахождения в командировке (праздники + выходные), а также все дни нахождения в пути, включая день отъезда и приезда.

Если суточные выдаются сверх установленных правительством норм, то сумма превышения не уменьшает налоговую базу по налогу на прибыль.

Учет расчетов с подотчетными лицами ведется на счете 71, счет по назначению активный, по характеру сальдо активно-пассивный.

Основные бух записи по счету 71

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Выданы денежные средства подотчетным лицам | 71 | 50 |
| 2. Из подотчетных сумм приобретены материалы | 10 | 71 |
| 3. Списываются командировочные расходы | 20, 23, 25, 26, 44 | 71 |
| 4. Из подотчетных сумм оплачена задолженность поставщикам и подрядчикам | 60 | 71 |
| 5. Удержана из зарплаты подотчетная сумма, не возвращенная в срок (должно быть согласие работника) | 70 | 71 |
| 6. Возвращены в кассу не использованные подотчетные суммы | 50 | 71 |

**9.9 УР с персоналом по прочим операциям**

Для обобщения информации по всем видам расчетов с работниками организации (кроме расчетов по оплате труда подотчетным лицам) используется счет 73. Планом счетов к этому счету предусмотрено 2 субсчета:

73/1 ‑ Расчеты по предоставленным займам (своим работникам)

73/2 ‑ Расчета по возмещению материального ущерба.

В организации могут быть открыты и другие субсчета в рабочем плане счетов организации, которые является приложением к учетной политике организации.

Счет 73 по назначению активный, по характеру сальдо активно-пассивный

Основные бух записи по счету 73/1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Предоставлены займы работникам организации | 73/1 | 50 |
| 2. Внесена рабочим в кассу задолженность по полученному займу | 50 | 73/1 |
| 3. Удержаны из зарплаты задолженности по полученному займу | 70 | 73/1 |

Основные бух записи по счету 73/2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Сумма недостачи отнесена на виновное лицо | 73/2 | 94 |
| 2. Внесена в кассу задолженность рабочим по недостаче | 50 | 73/2 |
| 3. Из зарплаты удержана сумма недостачи | 70 | 73/2 |

**9.10 УР с разными дебиторами и кредиторами**

Учёт расчетов с прочими дебиторами и кредиторами ведется на счете 76. Счет по назначению и характеру сальдо активно-пассивный, т. е. может иметь сальдо и по ДТ и по КТ.

На 76 счете ведут учет расчетов по след операциям:

- по личному имущественному страхованию

- профессиональные взносы

- по исполнительным листам

- по депонированным сумам

К 76 счету предусмотрено 4 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

В организациях могут быть открыты и другие субсчета, но они должны быть обозначены в рабочем плане счетов, который является приложением к учетной политике организации.

**76/1.** В целях снижения риска получения убытка от стихийных бедствий и коммерческой деятельности предприятия, организацией могут заключаться договора страхования со страховыми организациями.

Счет 76/1 по назначению пассивный, по характеру сальдо активно-пассивный.

Основные бухгалтерские записи по счету 76/1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Начислены страховые платежи страховым организациям | 91 | 76/1 |
| 2. Перечислены страховые платежи страховым организациям | 76/1 | 51 |
| 3. Отражены суммы по договорам страхования при наступлении страховых случаев | 76/1 | 91 |
| 4. Получены страховые платежи от страховых организаций | 51 | 76/1 |

**76/2.** В ходе хозяйственной деятельности у предприятия могут возникать претензии к поставщикам, покупателям, транспортным организациям. Претензии предъявляются в письменной форме.

Счет 76/2 по назначению активный, по характеру сальдо активно-пассивный

Основные бухгалтерские записи по счету 76/2

|  | **ДТ** | **КТ** |
| --- | --- | --- |
| 1. Предъявлена претензия поставщикам, транспортным организациям | 76/2 | 60 |
| 2. Предъявлена претензия за нарушение договорных обязательств (штрафы, пени, неустойки)  ЭТА ЗАПИСЬ СОСТАВЛЯЕТСЯ ТОЛЬКО В ТОМ СЛУЧАЕ, ЕСЛИ ЕСТЬ РЕШЕНИЕ СУДА ИЛИ ОНИ САМИ ПРИЗНАЛИ ВИНУ | 76/2 | 91 |
| 3. Поступили суммы от поставщиков, покупателей по претензиям | 51 | 76/2 |

**76/3.** На этом субсчете учитываются расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам.

Счет 76/3 по назначению активный, по характеру сальдо активно-пассивный

Основные бухгалтерские записи по счету 76/3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Отражены подлежащие получению доходы | 76/3 | 91 |
| 2. Получены организацией доходы от участия в других организациях | 51 | 76/3 |

**76/4.** Учитываются расчеты с работниками организации по суммам начисленным, но не выплаченным в установленный срок (из-за неявки получателя).

Счет 76/4 по назначению активный, по характеру сальдо активно-пассивный.

Основные бухгалтерские записи по счету 76/4

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Депонирована зарплата | 70 | 76/4 |
| 2. Выдана из кассы депонированная зарплата | 76/4 | 50 |

**9.11 Учет внутрихозяйственных расчетов**

Учёт внутрихозяйственных расчётов ведется на счете 79.

Если организация имеет филиалы и другие обособленные подразделения, которые составляют самостоятельный баланс, то расчет между организацией и этими подразделениями осуществляется с применением счета 79. Эти расчеты подразумевают передачу имущества, денежных средств, готовой продукции, оплату труда работников, общих управленческих расходов и других операций.

Основные бухгалтерские записи по счету 79

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Направлены в филиал основные средства | 79 | 01 |
| 2. Переданы в филиал материалы | 79 | 10 |
| 3. Внесены в кассу филиала наличные денежные средства | 79 | 50 |
| 4. Переведены на расчетный счет филиала денежные средства | 79 | 51 |
| 5. Начислена зарплата рабочим филиала | 79 | 70 |
| 6. Произведены отчисления в органы социального страхования и отчисления от зарплаты работников филиала | 79 | 69 |
| 7. Поступила от филиала готовая продукция | 43 | 79 |

**10. Учет материально-производственных запасов**

**10.1 МПЗ, их состав**

В соответствии ПБУ5/01 в качестве МЗП принимаются активы:

1. Используемые при производстве продукции (выполнения работ, оказания услуг) предназначенные для продажи – материалы и т.д.

2. Предназначенные для отгрузки покупателям (готовая продукция, товары)

3. Используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запчасти и т.д.)

МПЗ принимаются к учету по фактической себестоимости.

|  |  |
| --- | --- |
| Приобретенных за плату | Сумма фактических затрат организации на приобретение за исключением НДС и других возмещаемых налогов |
| При изготовлении силами организации | Сумма фактических затрат связанных с производством этих запасов |
| Внесенные в счет вклада в уставный капитал | Фактическая себестоимость определяется исходя из их денежной оценки согласованной учредителями |
| Полученных по договору дарения или безвозмездно | По рыночной стоимости |
| Приобретенных в обмен на другие имущество | Исходя из договорной стоимости обмениваемого имущества |

**10.2 Оценка материалов**

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов списываемых на производство разрешается производить следующими методами оценки закупок:

1. По себестоимости каждой единицы – оцениваются МПЗ редко используемые или используемые организацией в особом порядке (драг металлы, камни).

2. По средней себестоимости – определяется по каждому виду как частное отделение себестоимости вида запасов на их количество.

3. По себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО). Применяют правило: первая партия по приходу, первая в расход, это значит, что не зависимо от того, какая партия отпущена в производство сначала списывается материалы по цене первой закупленной партии, затем по цене второй и т д. пока не будет получен общий расход материалов.

**10.3 Документальное оформление движения материалов. Отчетность материально-ответственных лиц**

Материалы на предприятие могут поступать от поставщиков, подотчётных лиц и т.д.

В зависимости от того, от кого поступают материалы зависит их документальное оформление. Поступление материалов, как правило, происходит, на основании следующих документов: счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, накладные и т.п. документы.

На основании сопроводительных документов в организации выписывается приходный ордер (ф. М-4), оформляется на складе предприятия, подписывается завскладом и экспедитором (кто привез).

Поступление на склад материалов собственного производства оформляется требованием-накладной (ф. М-11) в 2х экземплярах.

Подотчетные лица приобретают материалы в организациях торговли или других организациях. Стоимость приобретённых материалов должна подтверждаться: кассовыми и товарными чеками, накладными и счётами-фактурами. Эти документы должны быть приложены к авансовому отчету подотчётного лица.

Расход материалов отпускаемых в производство оформляют, как правило, лимитно-заборными картами (ф. М-8). Они выписываются в 2х экземплярах на один или несколько материалов.

Если материалы со склада отпускаются не часто, то их отпуск в производство оформляется требованиями-накладными (ф. М-11), которые выписывается в 2-х экземплярах.

Отпуск материалов сторонним организациям оформляется накладными на отпуск материалов на сторону (ф. М-15), выписывается в 2-х экземплярах.

Учёт материалов на складе осуществляет завскладом, с которым заключён договор «О материальной ответственности». В установленные сроки, МОЛ, составляют отчёты о движении материалов и предоставляют их в бухгалтерию вместе с первичными документами.

Сроки предоставления отчета, МОЛ, должны быть установлены в графике «документооборота» который является приложением к учетной политике организации.

В отчетах содержаться сведения об остатках материалов на начало месяца, их поступление и выбытие (расход), а так же остаток на конец периода.

В отчетах завскладами показывается поступление материалов по источникам, а их выбытие по направлениям использования материалов. В производственных отчетах составленных начальниками цехов или мастерами наряду с фактическим расходом материалов указывают их расход по норме.

**10.4 Учет материалов**

Учет материалов в основном ведётся на счете 10 «материалы», счет по назначению счет активный, по характеру сальдо активный. Кроме того, могут использоваться счета 15, 16 (на практике используются редко).

Основные бухгалтерские записи по счету 10 (без использования счетов 15,16).

|  | **ДТ** | **КТ** |
| --- | --- | --- |
| 1. Поступили материалы от поставщиков | 10 | 60 |
| 2. Приобретены материалы из подотчётных сумм | 10 | 71 |
| 3. Оприходованы излишки материалов | 10 | 91 |
| 4. Поступили материалы от учредителей в счет вклада в уставной капитал | 10 | 75 |
| 5. Начислена зарплата за разгрузку и погрузку материалов | 10 | 70 |
| 6. Начислен ЕСН от зарплаты начисленной за погрузку и разгрузку материалов | 10 | 69 |
| 7. Отпущены материалы для изготовления продукции | 20 | 10 |
| 8. Отпущены материалы во вспомогательное производство | 23 | 10 |
| 9. Отпущены материалы на производственные нужды | 25 | 10 |
| 10. Отпущены материалы на общехозяйственные нужды | 26 | 10 |
| 11. Выявлена недостача материалов | 94 | 10 |
| 12. Списываются проданные материалы | 91 | 10 |

**10.5 Учет готовой продукции**

Готовой считают продукцию, которая полностью прошла предусмотренные технологией процессы и стадии производства, соответствует стандартам или утвержденным технологическими условиями, проверена и принята техническим контролем, укомплектована, сдана на склад предприятия или заказчику по установленным документам.

Учет готовой продукции ведется на счете 43. Учет готовой продукции может осуществляться одним из 2-х способов: с использованием счета 40 и без использования счета 40. Выбранный способ должен быть закреплен в Учетной политике организации. Как показывает практика, счет 40 используется не часто.

Счет 43 по назначению активный, по характеру сальдо активный.

Основные бухгалтерские записи по счету 43 (без использования счета 40)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| Выпущена из производства готовая продукция | 43 | 20 |
| Списана проданная готовая продукция | 90 | 43 |

**11. Учет внеоборотных активов**

**11.1 Учет вложений во внеоборотные активы**

Вложения во внеоборотные активы возникают при осуществлении инвестиционной деятельности. Инвестиционная деятельность осуществляется в форме капитальных вложений. Вложения во внеоборотные активы учитывается на счёте 08, счет по назначению активный, по характеру сальдо активный.

Основные бухгалтерские записи по счету 08

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Списаны материалы на строительство объекта | 08 | 10 |
| 2. Начислена зарплата занятым в строительстве | 08 | 70 |
| 3. Начислен ЕСН от зарплаты начисленной работникам, занятым в строительстве | 08 | 69 |
| 4. Объект основных средств введён в эксплуатацию | 01 | 08 |
| 5. Приобретены объекты основных средств у поставщиков | 08 | 60 |
| 6. Приобретены нематериальные активы | 08 | 60 |
| 7. Приняты к учету нематериальные активы | 04 | 08 |

Указанные записи оформляются на предприятии отличных от строительных организаций.

В строительных организациях учет строительства ведется на счете 20.

**11.2 Учет основных средств**

Основным нормативным документом по учёту основных средств является ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Основные средства предприятия ‑ активы принятые к БУ при выполнении обязательных условий использования их в производственной деятельности, или для управленческих нужд организации в течении срока их действия, который составляет более 1 года, способные приносить экономическую выгоду в будущем и последующая перепродажа которых не предполагается.

При учете основных средств различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость. Вновь поступившие основные средства оцениваются по первоначальной стоимости в которую входят фактические затраты по строительству, приобретению, включая расходы по доставке, монтажу и установке.

Остаточная стоимость основных средств определяется путем вычитания из первоначальной стоимости суммы амортизации.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства эксплуатационных основных средств исходя из современных цен, такая стоимость определяется при переоценке основных средств.

В соответствии с ПБУ 6/01 для расчета суммы амортизации следует определить срок полезного использования основных средств.

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект. При поступлении основных средств, их движение, выбытие оформляются следующие документы (всего 21):

- Акт о приемке передачи основных средств (ф. ОС-1)

- Акт о приемке передачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (ф. ОС-3)

- Акт о списании ОС (ф. ОС-4)

- Акт о списании автотранспортных средств (ф. ОС-4а)

- Акт о приемке оборудования (ф. ОС-14)

- Инвентарная карточка (лист плотной бумаги) (ф. ОС-6)

Акты составляются в 2х экземплярах.

Учёт основных средств ведется на счете 01, счет по назначению и характеру сальдо активный.

Основные бухгалтерские записи по счету 01

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Введены в эксплуатацию основные средства | 01 | 08 |

Начисления амортизации начинается с 1 числа месяца следующего за месяцем принятия объектов к БУ и прекращается с 1 числа месяца следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его выбытии.

Для целей БУ амортизации может использоваться один из способов:

1. Линейный

2. Способ уменьшаемого остатка

3. По сумме чисел лет срока полезного использования

4. Пропорционально объему продукции (работ, услуг)

Для целей налогового учета должен применяться один из след способов:

1. Линейный

2. Нелинейный

Выбранный способ для целей БУ и метод для целей налогового учета закрепляется в учетной политике организации.

Амортизация основных средств учитывается на счете 02, счет по назначению и характеру сальдо пассивный.

Основные бухгалтерские записи по счету 02

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Списаны материалы на строительство объекта | 08 | 10 |
| 2. Начислена зарплата занятым в строительстве | 08 | 70 |
| 3. Начислен ЕСН от зарплаты начисленной работникам, занятым в строительстве | 08 | 69 |
| 4. Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения | 26 | 02 |
| 5. Начислена амортизация основных средств в торговле | 44 | 02 |

Выбытие основных средств отражается на счете 01/1 (01в).

При выбытии основных средств оформляются следующие записи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Выбытие по первоначальной стоимости | 01в | 01 |
| 2. На сумму амортизации | 02 | 01в |
| 3. На остаточную стоимость основных средств | 91 | 01в |

Выбытие основных средств оформляется актами приема-передачи основных средств; актами о списании основных средств, а также в случае продажи договорами купли-продажи.

Реализация основных средств отражается следующими записями:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. По первоначальной стоимости | 01в | 01 |
| 2. На сумму амортизации | 02 | 01в |
| 3. На остаточную стоимость основных средств | 91 | 01в |
| 4. На продажную стоимость основных средств | 62 | 91 |
| 5. Начислен НДС по проданным основным средствам | 91 | 68 |
| 6. Если получена прибыль | 91 | 99 |
| 7. Если получен убыток | 99 | 91 |

Ликвидация основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. По первоначальной стоимости | 01в | 01 |
| 2. На сумму амортизации | 02 | 01в |
| 3. На остаточную стоимость основных средств | 91 | 01в |
| 4. Начислена зарплата работникам занятым ликвидацией основных средств | 91 | 70 |
| 5. Начислен ЕСН от зарплаты работников занятых ликвидацией основных средств | 91 | 69 |
| 6. Списаны материалы необходимые для ликвидации основных средств | 91 | 10 |
| 7. Оприходованы материалы пригодные для использования после ликвидации основных средств | 10 | 91 |
| 8. Если получена прибыль | 91 | 99 |
| 9. Если получен убыток | 99 | 91 |

**11.3 Учет нематериальных активов**

Порядок БУ нематериальных активов установлен ПБУ 14/07. «Учет нематериальных активов», который утвержден приказом Минфина России от 27 декабря 2007г. Для принятия к БУ объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение след условий:

1. Объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем.

2. Возможность выделения или отделения объектов от других активов.

3. Объект предназначен для использования в длительном периоде (свыше 12 месяцев)

4. Организацией не предполагается продажа объекта, в теч 12 месяцев

5. Фактическая стоимость объекта может быть достоверна определена.

6. Отсутствие у объекта материально вещественной формы.

К нематериальным активам относятся:

- Произведения науки, литературы и искусства

- Программы для ЭВМ

- Изобретения

- Полезные модели

- Селекционные достижения (новый вид растений)

- Секреты производства (ноу-хау)

- Товарные знаки и знаки обслуживания.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, которая возникает в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса.

Единицей учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарный объект ‑ совокупность прав возникающих из одного патента, свидетельства и т. д. предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

В качестве инвестиционного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, который включает несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм).

Нематериальные активы учитываются на счете 04, счет по назначению и характеру сальдо активный

Расходы по приобретению и созданию нематериальных активов отражаются по дебету счета 08. После принятия на учет нематериальных активов в бухгалтерском учете должна быть оформлена следующая запись:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Приняты к учету нематериальные активы | 04 | 08 |

По нематериальным активам начисляется амортизация, которая учитывается на счете 05, счет по назначению и характеру сальдо пассивный.

Согласно ПБУ 14/07 определения ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальному активу производиться одним из след способов:

1. Линейный

2. Способ уменьшающегося остатка

3. Пропорционально объему продукции, работ, услуг.

Для целей налогообложения амортизация может начисляться одним из 2х способов:

1. Линейный

2. Нелинейный

Начисление амортизации нематериальных активов в БУ отражаются следующими бухгалтерскими записями:

|  |  |
| --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |
| 20, 25, 26, 44,... | 05 |

**12. Учет финансовых результатов**

**12.1 Общая характеристика финансовых результатов и источники их формирования**

Основными нормативными документами регулирующих БУ расходов, доходов, финансовых результатов является Федеральный Закон о БУ, ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации».

В ходе хозяйственной деятельности организации следует получить положительный финансовый результат – ПРИБЫЛЬ.

Доходы (в БУ) ‑ увеличение экономических выгод в результате получения активов, приводящие к увеличению капитала организации за исключением вкладов учредителей.

Расходы (в БУ) ‑ уменьшение экономической выгоды в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящие к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению собственников.

Доходы и расходы делятся на 2 группы:

1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности

2. Прочие доходы и расходы

Доходами от обычных видов деятельности являются: выручка от продажи готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

В организациях предметом деятельности, которая является предоставление за плату во временное пользование своих активов в аренду, выручкой считается поступления связанные с этой деятельностью.

К расходам по обычным видам деятельности относятся расходы, связанные с изготовлением продукции и их продажей, приобретением и продажей товаров, выполненных работ, оказанных услуг.

**Прочими доходами являются:**

- Поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, если это не является предметом деятельности организации;

- Прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности;

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

- Проценты, полученные за предоставление пользованием денежных средств организации, а также% за использование банком денежных средств находящихся на счете организации в этом банке;

- Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;

- Активы полученные безвозмездно;

- Поступление в возмещение причиненных организации убытков;

- Прибыль прошлых лет выявленные в отчётном году;

- Сумма кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- Курсовые разницы;

- Сумма дооценки активов;

- Прочие аналогичные доходы.

**Прочими расходами являются:**

- Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации (если это не является обычным видом деятельности);

- Расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты);

-% уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);

- Расходы, связанные с оплатой услуг оказываемых кредитными организациями;

- Отчисления в оценочные резервы создаваемые в соответствии с правилами БУ (резервы по сомнительным долгам, резервы под обеспечение вложений в ценные бумаги);

- Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;

- Убытки прошлых лет, выявленные в отчётном году;

- Возмещение причиненных организации убытков

- Сумма дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности и других долгов не реальных для взысканий;

- Курсовые разницы;

- Сумма уценки активов;

- Перечисление средств связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий культурно-просветительного характера и других аналогичных расходов;

- Другие аналогичные расходы.

**12.2 Учет доходов и расходов от обычных видов деятельности**

Финансовый результат от продажи, работ, услуг определяется по счету 90.

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 планом счетов предусмотрены след субсчета:

90/1 ‑ Выручка

90/2 ‑ Себестоимость продаж

90/3 ‑ НДС

90/4 ‑ Акцизы

90/9 – Прибыль (убыток) от продаж

Счет 90/9 предназначен для выявления финансового результата от продажи за отчетный месяц.

Записи по счетам 90/1, 90/2, 90/3, 90/4 производятся накопительно в течение отчетного года.

На счете 90 ежемесячно определяется финансовый результат от обычных видов деятельности путём сопоставления совокупного дебетового оборота по счетам 90/1, 90/2, 90/3, 90/4 и кредитового оборота по счету 90/1. Этот финансовый результат с заключительными оборотами списывается на счет 99.

Таким образом, счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет. Субсчета к счету 90 имеют сальдо на отчетную дату, но по окончанию года они закрываются внутренними записями на счет 90/9 и сальдо на 1 января не имеют.

Основные бухгалтерские записи по формированию финансовых результатов от продажи товаров, работ, услуг

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Отражена продажная стоимость отгруженных товаров, продукт, услуг | 62 | 90/1 |
| 2. Списана покупная стоимость товаров | 90/2 | 41 |
| 3. Списана фактическая себестоимость готовой продукции | 90/2 | 43 |
| 4. Списана фактическая себестоимость выполненных работ и оказанных услуг | 90/2 | 20 |
| 5. Списаны расходы на продажу | 90/2 | 44 |
| 6. Начислен НДС по проданной продукции, оказанным услугам, выполненным работам | 90/3 | 68 |
| 7. Начислены акцизы | 90/4 | 68 |
| 8. Выявлен финансовый результат по обычным видам деятельности  а) прибыль  б) убыток | 90/9  99 | 99  90/9 |

**12.3 Учет прочих доходов и расходов**

Учет прочих доходов и расходов ведется на счете 91.

Планом счетов предусмотрены следующие субсчета:

91/1 ‑ Прочие доходы

91/2 ‑ Прочие расходы

91/9 ‑ Сальдо прочих доходов и расходов

Записи по субсчетам 91/1, 91/2, 91/9 производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по счету 91/2 и кредитового оборота 91/1 определяется сальдо прочих расходов и доходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно с заключительными оборотами списывается со счета 91/1 на счет 99.

По окончании отчетного года субсчета 91/1 и 91/2 закрываются внутренними записями на 91/9.

Основные бухгалтерские записи по счету 91

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Отражена остаточная стоимость основных средств списываемых организацией | 91/2 | 01 |
| 2. Отражена остаточная стоимость нематериальных активов списываемых организацией | 91/2 | 04 |
| 3. Отражена фактическая себестоимость материалов реализуемых организацией | 91/2 | 10 |
| 4. Начислены% за пользование краткосрочными кредитами или займами | 91/2 | 66 |
| 5. Начислены% за пользование долгосрочными кредитами и займами | 91/2 | 67 |
| 6. Отражены расходы, связанные с оплатой услуг кредитных организаций | 91/2 | 76 |
| 7. Отражены штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора (начислено нам) | 91/2 | 76 |
| 8. Произведены отчисления в резерв по сомнительным долгам | 91/2 | 63 |
| 9. Начислен резерв под обесценение вложений в ценные бумаги | 91/2 | 59 |
| 10. Отражена сумма дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности | 91/2 | 62, 76 |
| 11. Отражены отрицательные курсовые разницы | 91/2 | 50, 52 |
| 12. Отражены поступления связанные с участием в уставных капиталах других организаций, связанных с предоставлением за плату активов в аренду | 62, 76 | 91/1 |
| 13. Отражены штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров признанные к получению | 76 | 91/1 |
| 14. Отражена сумма кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности | 60, 76 | 91/1 |
| 15. Определен финансовый результат по прочей деятельности:  а) прибыль  б) убыток | 91/9  99 | 99  91/9 |

**12.4 Учет прибылей и убытков**

Формирование итогов годового финансового результата осуществляется на счете 99 «Прибыль и убыток», счет по назначению и характеру сальдо активно-пассивный.

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов по счету 99 определяет конечный финансовый результат за отчетный период.

Превышение КТ оборота над ДТ отражается в качестве сальдо по КТ 99 и характеризует размер прибыли, а превышение ДТ оборота над КТ оборотом записывается как сальдо по дебету 99 и характеризует размер убытка организации.

Счет 99 имеет одностороннее сальдо (либо по ДТ, либо по КТ).

Конечный финансовый результат складывается под влиянием:

1. Финансового результата от продажи продукции, работ, услуг (счет 90/9).

2. Прочих доходов и расходов (счет 91/9).

Кроме того, на счете 99 отражается:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. Налог на прибыль организации | 99 | 68 |
| 2. Штрафные санкции за нарушение налогового законодательства | 99 | 68 |

Все штрафные санкции платим с чистой прибыли.

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

Для составления и предоставления бухгалтерской отчетности каждая организация должна провести ***реформацию баланса***.

Итогом проведения реформации баланса является закрытие счетов учета финансовых результатов отчетного года.

Основные бухгалтерские записи по закрытию счетов и субсчетов по итогам года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **ДТ** | **КТ** |
| 1. По окончании отчетного года счет 90/1 закрыт внутренней записью на счет 90/9 | 90/1 | 90/9 |
| 2. По окончании отчетного года счет 90/2 закрыт внутренней записью на счет 90/9 | 90/9 | 90/2 |
| 3. По окончании отчетного года счет 90/3 закрыт внутренней записью на счет 90/9 | 90/9 | 90/3 |
| 4. По окончании отчетного года счет 90/4 закрыт внутренней записью на счет 90/9 | 90/9 | 90/4 |
| 5. По окончании отчетного года счет 91/1 закрыт внутренней записью на счет 91/9 | 91/1 | 91/9 |
| 6. По окончании отчетного года счет 91/2 закрыт внутренней записью на счет 91/9 | 91/9 | 91/2 |
| 7. В конце отчетного года закрыт счет 99  а) если организация получила ПРИБЫЛЬ  б) если организация получила УБЫТОК | 99  84 | 84  99 |

Счет 84 «Нераспределенная прибыль» активно-пассивный; имеет одностороннее сальдо (либо по ДТ, либо по КТ).

Таким образом, на 1 января любого года счета 90, 91, 99 сальдо не имеют.

**13. Бухгалтерская отчетность организации**

**13.1 Понятие бухгалтерской отчетности и ее нормативное регулирование**

В соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации её хозяйственной деятельности составляемой на основе данных БУ по установленным формам.

В настоящее время эти формы установлены Минфином РФ. В нашей стране продолжается работа по реформированию национальной системы БУ в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Многие крупные Российские организации составляют отчетность и по национальным правилам и в соответствии с МСФО.

Основными нормативными документами по БУ являются:

1. Закон о БУ

2. ПБУ 4/99 «Бух отчетность организации»,

3. Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003г № 67н «О формах бух учета организации».

**13.2 Пользователи бухгалтерской отчетности**

Бухгалтерская отчетность имеет большой круг пользователей, которых можно определить в 3 группы:

1. Администрация, менеджеры, персонал организации, т.е. те которые заинтересованы в обеспечении финансовой устойчивости предприятия, в своевременном получении зарплаты и сохранения своих рабочих мест.

2. Лица, не работающие в данной организации, но имеющие к ней прямой финансовый интерес (учредители, акционеры, собственники, инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели).

3. Лица, имеющие косвенный финансовый интерес к организации (налоговые органы, органы статистики, аудиторские фирмы, общественность и др.).

**13.3 Требования, предъявляемые бухгалтерской отчетности**

К требованиям, предъявляемым к отчетности, относятся:

- Достоверность. Достоверной считается такая отчётность, которая составлена на основании правил установленных нормативными актами и дает верное и полное представление об имуществе и деятельности организации (в законе о БУ, в ПБУ)

- Целостность. Требования целостности решают задачу о необходимости включения в бухгалтерскую отчетность сведений обо всех хозяйственных операциях организации с её филиалами и подразделениями.

- Последовательность. Последовательность определяет необходимость постоянства от одного отчетного года к другому в содержании и формах отчетности.

- Сопоставимость. В отчетности должны приводиться данные за предыдущий и отчетный период по каждому конкретному показателю.

- Отчетный период. Требования отчетного периода устанавливает, что для всех организаций отчётным периодом является с 1 января по 31 декабря отчетного года включительно.

- Оформление. Требования к оформлению включают в себя составление отчета на русском, в валюте РФ, на основе проверенных документов и бухгалтерских записей, а также проведение инвентаризации.

**13.4 Состав бухгалтерской отчетности**

Приказом Минфина РФ от 22.07.03. №67н в состав годовой бухгалтерской отчетности включаются следующие формы:

1. Бух баланс (форма №1)

2. Отчет о прибылях и убытках (форма №2)

3. Отчет об изменении капитала (ф. №3)

4. Отчет о движении денежных средств (ф. №4)

5. Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5)

6. Отчет о целевом использовании полученных средств (ф. №6)

7. Пояснительная записка

8. Итоговая часть аудиторского заключения (если организация подлежит обязательному аудиту)

Промежуточная отчетность включает 2 формы:

1. Бухгалтерский баланс (ф. №1)

2. Отчет о прибылях и убытках (форма №2)

**13.5 Сроки предоставления бухгалтерской отчетности**

Адреса и сроки предоставления бухгалтерской отчетности установлено Российским Законодательством.

Годовая бухгалтерская отчетность организации представляется в течение 90 дней по окончании отчетного года, а промежуточный отчет в течение 30 дней по окончании квартала.

ОАО, банки, другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года следующего за отчетным.

**13.6 Содержание и порядок формирования показателей отчета о прибылях и убытках**

Отчет о прибылях и убытках (форма №2) составляется в соответствии с требованием ПБУ 9/99, ПБУ 10/99, ПБУ 18/02 по следующим разделам:

1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности

2. Прочие доходы и расходы

3. Прибыль (убыток) до налогообложения

4. Чистая прибыль (убыток) отчетного периода.

Кроме указанных разделов в этом отчете имеется справочная информация и расшифровка отдельных прибылей и убытков.

Основным показателем этой формы является выручка без учета косвенных налогов (НДС, акцизы и т.д.).

В бух учете такая информация содержится на счете 90.

По статье себестоимость отражаются затраты на производство продукции, работ, услуг в доле относящейся к проданным в отчетном периоде продукции, работ, услуг, что в БУ отражено записями:

|  |  |
| --- | --- |
| **ДТ** | **КТ** |
| 90/2 | 43 |
| 90/2 | 41 |
| 90/2 | 20 |

Сумма себестоимости отражена в круглых скобках, т.е. при подсчете сумма вычитается.

ВАЛОВАЯ ПРИБЫЛЬ = ВЫРУЧКА – СЕБЕСТОИМОСТЬ

Коммерческие расходы – отражаются затраты связанные со сбытом продукции (ДТ – 90/2; КТ - 44).

Управленческие расходы – отражаются общехозяйственные расходы, которые в БУ отражены записью: ДТ - 90/2; КТ - 26 (если учетной политикой организации предусмотрен такой способ), если же учетной политикой организации предусмотрено списание общехозяйственных расходов на счет 20 в этом случае по строке управленческие расходы следует проставить прочерк.

Прибыль (убыток) от продаж – сумма по этой строке определяется след образом:

ВАЛОВАЯ ПРИБЫЛЬ – КОМЕРЧЕСКИЕ РАСХОДЫ – УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ РАХОДЫ

В разделе прочие доходы и расходы переносятся суммы по счетам 91/1 и 91/2 в зависимости от вида доходов и расходов.

Прибыль (убыток) до налогообложения = Прибыль (убыток) от продаж +% к получению ‑% к уплате + доходы от участия в других организациях + прочие доходы – прочие расходы.

**13.7 Содержание и порядок формирования пояснений к бухгалтерскому балансу, отчету о прибылях и убытках и пояснительной записки**

Отчет об изменении капитала (ф. №3) состоит из 2х разделов:

1. Изменение капитала

2. Резервы.

Каждый из этих разделов дает детализацию данных исходя из учредительных документов и учетной полит организации.

Показатели раздела 1 даются в разрезе уставного, добавочного, резервного капиталов, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Раздел 2 составляется по видам создаваемых резервов, которые уточнены в учетной политике организации.

Отчет о движении денежных средств (ф. №4) характеризует изменение в финансовом положении организации в разрезе текущей инвестиционной и финансовой деятельности за отчетный период и за аналогичный период предшествующего года.

Для составления этой формы используется данные по счетам 50, 51, 52, 55.

**Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5) составляется по 10 разделам:**

• Нематериальные активы

• Основные средства

• Доходные вложения в материальные ценности

• Расходы на НИОКР и технологические работы

• Расходы на освоение природных ресурсов

• Финансовые вложения

• Дебиторская и кредиторская задолженность

• Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат – 5)

• Обеспечение

• Государственная помощь.

Как видно из приведенных разделов форма №5 содержит обширную учетно-экономическую информацию и данные этого приложения представляют интерес для многих пользователей.

Отчет о целевом использовании полученных средств (ф. №6) содержит информацию о целевом использовании полученных организациями средств.

В разделе использования средств показываются расходы на целевые мероприятия, в том числе на благотворительную помощь.

Пояснительная записка – самостоятельная часть бухгалтерской отчетности.

В пояснительную записку к годовому отчету обязаны предоставлять все юридические лица за исключением предприятий малого бизнеса.

В пояснительной записке отражаются следующие сведения:

1. Изменение учетной политики организации.

2. Краткая характеристика деятельности организации.

3. Основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации.

4. Характеристика нематериальных активов, основных средств, финансовых вложений.

5. Решение по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли оставшейся в распоряжении предприятия.

6. Показатели рентабельности, доли собственных оборотных средств.

7. Оценка финансового состояния организации.

8. Ф.И.О. и должности членов совета директоров, наблюдательного совета, а также сумма выплаченного им вознаграждения, в т.ч. выплат по оплате труда, премий и т.д.

9. Наличие денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах.

10. Убытки, просроченные дебиторские и кредиторские задолженности.

11. Не погашенные в срок кредиты и займы.

12. Полнота перечислений соответствующих налогов в бюджет.

13. Степень зависимости организации от внешних инвесторов и кредиторов.

14. Широта рынка сбыта продукции.

Структура пояснительной записки может быть произвольной формы, но она должна содержать в себе все пункты, предусмотренные законодательством РФ.