ПЕРМСКИЙ ФИЛИАЛ ФЕДЕРАЛЬНОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО АВТОНОМНОГО ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ  
 ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

«ВЫСШАЯ ШКОЛА ЭКОНОМИКИ»

**«Финансовый учет и отчетность»**

Пермь, 2016

УДК 657.15

ББК 65.052.9(2POC)21

B 68

Рецензенты:

Волостнова В.А., к.э.н., доцент кафедры экономики и управления Прикамского социального института

Субботина Ю.Д., к.э.н., доцент кафедры предпринимательства и экономической безопасности ПГНИУ

Лавренчук Е.Н.Финансовый учёт и отчётность: учеб.пособие / Е.Н. Лавренчук. – Пермь: “От и до”, 2015. - 130 с

**УДК 657.15**

**ББК 65.052.9(2POC)21**

В пособии даётся общая характеристика методов и принципов бухгалтерского учёта, а также основные темы финансового учёта с примерами. В четвертой части работы представлены практические задачи по курсу, а также комплексные задачи и тест.

Пособие предназначено для студентов специальности «Экономика» и «Менеджмент», изучающих курс бухгалтерского учёта. Также пособие может быть полезным для руководителей и финансистов, которые сталкиваются с системой бухгалтерского учёта и отчётности на предприятии, а также для всех, кто интересуется вопросами учёта.

**ISBN 978-5-4367-0195-0 @Лавренчук Е.Н., 2015**

**Оглавление**

|  |  |
| --- | --- |
| Введение | 4 |
| Часть 1. Теория бухгалтерского учёта | 5 |
| Глава 1. Нормативное обеспечение бухгалтерского учёта | 5 |
| Глава 2. Методы бухгалтерского учёта | 13 |
| 2.1. Общая характеристика методов бухгалтерского учета | 13 |
| 2.2. Классификация объектов бухгалтерского учета | 15 |
| 2.3. Счета бухгалтерского учета. Двойная запись | 17 |
| 2.4. Бухгалтерский баланс | 20 |
| 2.5. Бухгалтерский принцип начисления. Сущность, виды и методы начислений | 24 |
| Часть 2. Финансовый учёт | 27 |
| Глава 3. Учет кассовых операций и денежных документов | 27 |
| Глава 4. Учет нематериальных активов | 28 |
| Глава 5. Учет основных средств | 29 |
| Глава 6. Учет производственных запасов | 36 |
| Глава 7. Учет труда и заработной платы | 38 |
| Глава 8. Учет затрат на производство продукции | 42 |
| Глава 9. Оценка и учет производства и реализации продукции | 45 |
| Глава 10. Учет финансовых результатов | 47 |
| Глава 11. Методы калькулирования себестоимости (только российские) | 48 |
| 11.1 Классификация методов калькулирования себестоимости | 48 |
| 11.2. Российские методы затрат и калькулирования себестоимости | 51 |
| 11.3 Зарубежные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции | 61 |
| Часть 3. Финансовая отчётность предприятия | 72 |
| Глава 11. Понятие и состав бухгалтерской отчетности | 72 |
| Глава 12. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с нормативными документами | 72 |
| Часть 4. Практические задания | 91 |
| Глава 13. Объекты бухгалтерского учёта | 91 |
| Глава 14. Бухгалтерский баланс | 92 |
| Глава 15. Счета и двойная запись | 94 |
| Глава 16. Синтетический и аналитический учёт | 96 |
| Глава 17. Финансовый учёт | 109 |
| Глава 18. Тест по теории бухгалтерского учёта | 114 |
| Глава 19. Сквозные задачи | 120 |
| Список источников | 129 |

**Введение**

Для повышения эффективности деятельности компаниям необходима система управления, которая позволяет осуществлять контроль исполнения текущих и стратегических инициатив. Эконмическое образование руководителей позволяет им ясно сформулировать стратегию своего бизнеса, а также концепцию его развития.

Однако процедур планирования не достаточно для достижения поставленных целей. Необходимо, также, процедуры учёта и анализа, процедуры организации финансовых взаимоотношений с клиентами.

Каждому экономисту следует иметь в виду, что объём знаний по учёту и анализу у руководителя будет отличаться от объёма знаний работников, учётных служб той же компании. Но в то же время, не знание не освобождает от ответственности. Постоянно возникающий конфликт между руководителем и учётной службой нередко ведёт к ликвидации бизнеса.

Достоверность и надёжность представляемой информации должна определяться высоким качеством стандарта учёта и отчётностью, а также готовностью экономического персонала, участвующего в подготовке информации, неукоснительно соблюдать утверждённые стандарты.

Развитие рыночных отношений изменило содержательную часть многих разделов экономики что привело к необходимости скорейшего развития тех из них, которые можно считать основополагающими на данном этапе. К ним следует отнести управление финансами, которые имеют непосредственное отношение к целому ряду профессий, как традиционных (экономист-бухгалтер), так и вновь появившиеся специальности в России (финансовый менеджер, финансовый аналитик). Все перечисленные профессии объединяет необходимость базовой подготовки в области бухгалтерского учёта, налогообложения и налогового планирования, права, теории и практики финансов, анализ.

Финансы предприятий имеют прикладной аспект и традиционно ассоциируются с работой бухгалтерских и финансовый служб. За многие годы плановой экономики и бухгалтеры, и финансовые работники утратили навыки к многовариантным расчётам для оценки сценариев развития событий и бизнеса. В последние десятилетия наметилась тенденция к изменению практики управления предприятиями.

# Часть 1. Теория бухгалтерского учёта

## Глава 1. Нормативное обеспечение бухгалтерского учёта

Значение экономической информации в управлении современным предприятием обусловлено желаемой эффективностью принимаемых управленческих решений. Пользователи этой информации в зависимости от таких факторов как направление использования информации и требования компенсации могут быть разделены на следующие группы:

- собственники;

- руководство;

- персонал;

- государственные органы;

- поставщики;

- кредиторы;

- покупатели;

- общество.

В связи с тем, что информационное поле бухгалтерского учета обеспечивает (полностью или частично) получение финансовой информации о показателях деятельности предприятия, его часто называют «языком бизнеса». И этот «язык» должен быть понятен всем пользователям экономической информации.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ дает следующее определение: «**Бухгалтерский учет –** это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. В бухгалтерском учете обеспечиваются регистрация, обработка и хранение информации о фактах финансово-хозяйственной деятельности».

Не оспаривая сложившуюся учетную практику, следует отметить, что явно выраженная стогнационность российского учета (несмотря на принятие Концепции развития бухгалтерского учета) мешает взять за основу кроме правовых еще и экономические, социальные и другие аспекты. Владельцы капитала (собственники) должны думать о том, как им организовать бухгалтерский учет.

**Объектом бухгалтерского учета** является организация (фирма). Объекты бухгалтерского учёта представлены на Схеме 1.

Схема 1

Имущество

организации

Капитал

организации

Обязательства

организации

Хозяйственные операции

**ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Рассмотрим решение каких задач должен обеспечивать бухгалтерский учет (схема 2).

Схема 2

**Задачи бухгалтерского учета**

**Формирование полной и достоверной информации** о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности, - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним пользователям бухгалтерской отчетности – инвесторам, кредиторам и др.

**Обеспечение информацией,** необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности **для контроля** над соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций, их целесообразностью, наличием и движением имущества, обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

**Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности** организации и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечения ее финансовой устойчивости

Взаимосвязь видов учёта на предприятии представлена на схеме 3.

Схема 3

**Счетоводство**

Регистры налогового учета

**Информация**

Внутрифирменная отчетность

# Первичный документ

Рассмотрим все три вида учета:

**Финансовый учет** – формирование информации, в сфере денежного процесса.

В силу наиболее длительного периода становления и достаточно жесткой правовой привязки финансовый учет имеет достаточно обширное нормативное обеспечение, что не исключает и наличия ряда проблем.

Наряду с кадровыми и техническими проблемами, особого внимания заслуживают проблемы методологические.

Обеспечение бухгалтерского учёта составляют Положения (стандарты) бухгалтерского учета.

По состоянию на 1 сентября 2016 года действуют 24 Положения по бухгалтерскому учету:

1. **ПБУ 1/2008. Учетная политика организации**

Данное ПБУ устанавливает правила формирования учетной политики главным бухгалтером или иным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета организации. Документ регламентирует порядок утверждения: рабочего план счетов, форм первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, способы оценки активов и обязательств, правила документооборота и технология обработки учетной информации. Кроме этого положение устанавливает порядок и правила внесения изменений в учетную политику организации.

1. **ПБУ 2/2008. Учет договоров строительного подряда**

Это Положение раскрывает порядок формирования и раскрытия в бухгалтерском учете и отчетности информации о доходах, расходах и финансовых результатах организаций являющихся подрядчиками либо субподрядчиками в договорах строительного подряда, длительность работы по которым носит долгосрочный характер и составляет более одного отчетного года или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы. Кроме этого, рассматриваемое ПБУ, используется при учете договоров оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом. Документ определяет требования к организации объектов бухгалтерского учета по указанным договорам, условия признания доходов и расходов, а также правила определения финансового результата.

1. **ПБУ 3/2006. Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте**

Документ устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете и отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, организациями, являющимися юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. ПБУ регламентирует порядок пересчета выраженных в иностранной валюте стоимости активов и обязательств в рубли, требования к учету курсовых разниц, а так же устанавливает порядок отражения в бухгалтерском учете активов и обязательств, используемых организацией для ведения деятельности за пределами Российской Федерации.

1. **ПБУ 4/99. Бухгалтерская отчетность организации**

Данное ПБУ устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности - единой системы данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам. Документ определяет перечень форм бухгалтерской отчетности и общие требования к ней: правила оценки статей бухгалтерской отчетности, аудит бухгалтерской отчетности.

1. **ПБУ 5/01. Учет материально-производственных запасов**

Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. Определяет порядок оценки материально-производственных запасов и требования к порядку учета фактических затрат на их приобретение (затраты по заготовке и доставке, проценты по кредитам, таможенные пошлины и т.п.). Регламентирует порядок определения их себестоимости при передаче в производство и ином выбытии и требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности.

1. **ПБУ 6/01. Учет основных средств**

Положение устанавливает требования к правилам формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах предприятия. Описываются критерии по которым актив принимается организацией к учету в качестве основного средства. Раскрывается методика оценки основных средств и состав затрат для формирования первоначальной стоимости объекта (суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику; затраты на доставку объекта, таможенные пошлины и таможенные сборы, проценты по кредитам и т. п.). Устанавливаются способы начисления амортизации объектов основных средств: линейный, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Порядок учета затрат организации на ремонт и восстановление объектов. Требования к отражению в бухгалтерском учете операций выбытия основных средств в случаях: продажи, прекращения использования вследствие морального или физического износа, ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд и иных случаях.

1. **ПБУ 7/98. События после отчетной даты**

Для целей бухгалтерского учета событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год. Данное ПБУ устанавливает порядок отражения в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, событий после отчетной даты. Определяет требования к отражению таких событий и их последствий в бухгалтерской отчетности. В приложении к ПБУ приводится примерный перечень фактов хозяйственной деятельности, которые могут быть признаны событиями после отчетной даты.

1. **ПБУ 8/2010. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы**

Условным фактом хозяйственной деятельности в соответствии с ПБУ является имеющий место по состоянию на отчетную дату факт хозяйственной деятельности, в отношении последствий которого и вероятности их возникновения в будущем существует неопределенность, т.е. возникновение последствий зависит от того, произойдет или не произойдет в будущем одно или несколько неопределенных событий. Это Положение устанавливает порядок отражения условных фактов хозяйственной деятельности и их последствий в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций. Определяет состав условных фактов для бухгалтерского учета. Устанавливает правила их отражения и методику оценки последствий в денежном выражении. Раскрытие информации о последствиях условных фактов в бухгалтерской отчетности организации.

1. **ПБУ 9/99. Доходы организации**

В соответствии с ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов, денежных средств, иного имущества или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов собственников имущества. Документ устанавливает правила классификации доходов, раскрывает перечень, состав доходов организации и порядок их признания. Данное ПБУ применяется коммерческими организациями (за исключением кредитных и страховых) и регламентирует порядок отражения информации.

1. **ПБУ 10/99. Расходы организации**

Определяет правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах предприятий, классифицирует их состав и устанавливает условия для признания расходов. Описывает порядок признания и раскрытия коммерческих и управленческих расходов в отчетности.

1. **ПБУ 11/2008. Информация о связанных сторонах**

Это Положение устанавливает порядок раскрытия информации о связанных сторонах в бухгалтерской отчетности. Определяет перечень операций со связанной стороной, а так же обязательный состав информации подлежащий раскрытию.

1. **ПБУ 12/2010. Информация по сегментам**

Положение применяется организацией при составлении сводной бухгалтерской отчетности в случае наличия у нее дочерних и зависимых обществ, а также если на нее учредительными документами объединений юридических лиц (ассоциаций, союзов и др.), созданных на добровольных началах, возложено составление сводной бухгалтерской отчетности.

1. **ПБУ 13/2000. Учет государственной помощи**

Документ устанавливает правила формирования в учете информации о получении и использовании государственной помощи, предоставляемой коммерческим организациям (кроме кредитных организаций), являющимся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (далее организации), и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества).

1. **ПБУ 14/2007. Учет нематериальных активов**

Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах организаций. Определяет условия для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива, и регламентирует порядок первоначальной оценки. Задает правила учет операций, связанных с предоставлением (получением) права использования НМА.

1. **ПБУ 15/2008. Учет расходов по займам и кредитам**

ПБУ раскрывает особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о расходах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам (включая привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций) и кредитам (в том числе товарным и коммерческим).

1. **ПБУ 16/02. Информация по прекращаемой деятельности**

Устанавливает порядок раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций. Описывает понятие прекращаемой деятельности, условия ее признания и оценки. Задает требования к раскрытию информации в отчетности.

1. **ПБУ 17/02. Учет расходов на научно - исследовательские, опытно - конструкторские и технологические работы**

Настоящее Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций), информации о расходах, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

1. **ПБУ 18/02. Учет расчетов по налогу на прибыль**

Это ПБУ определяет правила формирования в учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации (далее - бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее – налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

1. **ПБУ 19/02. Учет финансовых вложений**

Определяет правила формирования в бухгалтерском учете и отчетности информации о финансовых вложениях организации. Правила их первоначальной и последующей оценки, выбытия, а также требования к порядку определения доходов и расходов по финансовым вложениям.

1. **ПБУ 20/03. Информация об участии в совместной деятельности**

Настоящее Положение устанавливает правила и порядок раскрытия информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций (кроме кредитных организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ. Раскрывает понятия: совместно осуществляемые операции, совместно используемые активы и совместная деятельность. Определяет требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности.

1. **ПБУ 21/2008. Изменения оценочных значений**

Данное ПБУ устанавливает правила признания и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации об изменениях оценочных значений и устанавливает порядок раскрытия таких данных в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

1. **ПБУ 22/2010. Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности**

Данное Положение устанавливает правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учете и отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации

1. **ПБУ 23/2011. Отчет о движении денежных средств**

Настоящее Положение устанавливает правила составления отчета о движении денежных средств коммерческими организациями

1. **ПБУ 24/2011. Учет затрат на освоение природных ресурсов**

Настоящее Положение устанавливает порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, пользователей недр (далее - организации) информации о затратах на освоение природных ресурсов

***Глава 2. Методы бухгалтерского учёта***

**2.1. Общая характеристика методов бухгалтерского учета**

Основные объекты бухгалтерского учета:

Основными объектами бухгалтерского учета являются: имущество организации, их обязательства и факты хозяйственной деятельности (далее – ФХД), осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

Конечная цель учетного процесса – выявление финансового результата:

1. Прибыль (положительный результат).
2. Убыток (отрицательный результат).

Методы бухгалтерского учета:

1. Счета.
2. Двойная запись.
3. Баланс.
4. Документация.
5. Оценка.
6. Калькуляция.
7. Инвентаризация.
8. Отчетность.

Положением по учетной политике установлены следующие **требования** и **допущения (принципы) ведения бухгалтерского учета:** Имущественной обособленности организации, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики и временной определенности фактов хозяйственной деятельности

**Допущение имущественной обособленности** означает, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств собственника.

**Допущение непрерывности деятельности организации** означает, что она будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение ликвидации или существенного сокращения деятельности.

**Допущение последовательности применения учетной политики** означает, что выбранная организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

**Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности** означает, что они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

**Требование полноты** означает необходимость отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

**Требование осмотрительности** (осторожности, в западной практике еще и консерватизма) означает большую готовность к учету потерь (расходов) пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская скрытых резервов).

**Требование приоритета содержания перед формой** означает, что в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не только из их правомерной формы, но и экономического содержания актов и условий хозяйствования.

**Требование непротиворечивости** обуславливает необходимость тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по синтетическим счетам на первое число каждого месяца, показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетности на начало и конец периода.

**Требование рациональности** означает необходимость рационального и экономного ведения бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

Одним из основных принципов финансового учета является **принцип начислений**. Он неразрывно связан с методологическим допущением при исчислении прибыли – правилом соответствия. Согласно этому правилу расходы должны быть отнесены к тому отчетному периоду, в котором были получены доходы, ставшие возможным благодаря этим расходам. При этом в расчет не принимается момент получения (выплаты) денег.

В соответствии с Первым международным учетным стандартом основополагающими бухгалтерскими принципами являются: продолжение деятельности, преемственность (постоянство) учетной политики и начисления (накопления, прироста).

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус.

В зависимости от назначения и статуса нормативные документы целесообразно представить в виде следующей системы:

**1-й уровень** – законодательный: Закон «О бухгалтерском учете» и другие законы;

**2-й уровень** – стандарты (положения) по бухгалтерскому учету и отчетности;

**3-й уровень** – методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Минфина РФ и других ведомств;

**4-й уровень** – рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия.

**2.2. Классификация объектов бухгалтерского учета.**

Все объекты бухгалтерского учета классифицируются по двум признакам:

1. По составу и размещению.
2. По источникам их формирования.

Классификация объектов бухгалтерского учёта организации представлена на Схеме 4.

Дебиторская задолженность – это задолженность других предприятий или лиц перед данными предприятиями. Предприятия или лица в этом случае называется *дебиторами.*

Кредиторская задолженность – это задолженность данного предприятия перед другими предприятиями или лицами. Предприятия или лица в этом случае называются *кредиторами.*

Обе классификационные группы показывают одни и те же объекты учёта в двух разрезах, а значит итоговые данные этих групп всегда равны между собой. Это равенство называется *балансовым обобщением* или *балансом.* Это основной метод бухгалтерского учета.

Один из основоположников учета Лука Пачоли отмечает в своем трактате «О счетах и записях: «Каждому должно быть известно, что никто не может расходовать больше того, чего у него нет, и не может отдавать того, чего он не получал».

Схема 4

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дебиторская задолженность покупателей, подотчётных лиц и др. | Финансовые вложния | Денежные средства | Отгруженные товары | Готовая продукция | Незавершённое производство | Запасные части | Сырьё и материалы | Спецодежда | Инвентарь | Инструменты | Транспортны средства | Машины и оборуждование | Здания |
|  | Средства в расчётах | |  |  |  |  | Предметы труда | | | | Основные средства | | |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | Средство труда | | | |
| Имущество в сфере обращения | | | | | | | Имущество в сфере производства | | | | | | |
| **Имущество по составу и размещению (функциональный капитал)** | | | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | | | | | |
|  |  | **Объекты бухгалтерского учёта** | | | | | | | | | |  |  |
|  | | | | | | | | | | | | | |
| **По источникам формирования** | | | | | | | | | | | | | |
|  | | | | | | | | | | | | | |
| Привлеченные (заемные) источники | | | | | |  |  | **Собственный капитал** | | | | | |
| Кредиторская задолженность перед поставщиками | | Кредиты и займы банков | Задолженность по расчётам с персоналом | Задолженость по налогам и сборам перед государством | |  |  | Уставый капитал | | Резервный капитал | | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | |

### 2.3. Счета бухгалтерского учета. Двойная запись.

Получение сведений о движении объектов учёта осуществляется с помощью бухгалтерских счетов. Счет представляет собой способ группировки и текущего отражения хозяйственных операций, происходящих в имуществе и источниках средств предприятия. Отражение операций на счетах ведется в денежном измерителе, а в необходимых случаях – в натуральном и трудовом измерителе.

Все изменения, происходящие с объектами бухгалтерского учета, представляют собой либо их увеличение, либо уменьшение. С целью раздельного учета увеличения и уменьшения счет делится на две части: левая – дебет (Д); кредит – (К).

Счет – это особая таблица, разделенная условно на две части:

|  |  |
| --- | --- |
| ***Счет*** | |
| **Дебет** | **Кредит** |

По строению счета бывают:

1. Активные.
2. Пассивные.
3. Активно-пассивные.

**Схема активного счета.**

Активные счета предназначены для учета имущества предприятия по составу и размещению.

|  |  |
| --- | --- |
| **Дебет Активный счет Кредит** | |
| *Сальдо:*  Увеличение  **Оборот:** | Уменьшение  **Оборот:** |
| **Сальдо:** |  |

**Сальдо –** Применяетсядля обозначения разницы между Дебитом и Кредитом.

**Оборот –** сумма хозяйственных операций, произведенных за отчетный период *без учета входящего остатка*.

Схема пассивного счета.

Пассивные счета предназначены для учета источников образования имущества.

|  |  |
| --- | --- |
| **Дебет Пассивный счет Кредит** | |
| Уменьшение  **Оборот:** | **Сальдо:**  Увеличение  **Оборот:** |
|  | **Сальдо:** |

Существует два вида активно-пассивных счетов:

1. Счета расчетов.
2. Счета финансовых результатов.

Активно-пассивные счета расчетов могут иметь одновременно и кредитовое, и дебетовое сальдо. Такое сальдо называется *развернутым.*

Синтетическими называют счета, дающие обобщенные показатели об имуществе и источниках его формирования и хозяйственных процессах по экономически однородным группам только в денежном выражении.

Аналитические – детализирующие содержание синтетических счетов по отдельным видам имущества, их источников и процессов, как в натуральном, так и в денежном выражении.

Объекты учёта группируются по счетам, согласно Плану счетов, который имеет 8 разделов. Все счета, сгруппированные в этих разделах, имеют двузначный код и находят отображение в балансе. Особую группу счетов представляют собой *забалансовые счета.* У них в коде 3 знака. На них отображается имущество*,* *не принадлежащие предприятию и не учитываемое в балансе.*

Классификация счетов предприятия по назначению и экономическому содержанию приведена в Таблице 1.

Таблица 1

Классификация счетов БУ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **По экономическому содержанию** | **По назначению** | **По строению** | **№ счетов согласно плана счетов** |
| Счета для  учета хозяйственных  средств  их источников  и целевого назначения | Инвентарные счета | *Активные* | **01, 04, 07, 08, 10, 21, 43, 41, 45, 58** |
| Дополнительные счета | *Активно-пассивные* | **14, 42** |
| Денежные счета | *Активные* | **50, 51, 52, 55, 57** |
| Счета капитала | *Пассивные* | **80, 82, 83, 96** |
| Счета расчетные | *Активно-пассивные* | **60, 62, 63, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76, 79** |
| Счета регулирующие | *Активные*  *Пассивные* | **63, 02, 05** |
| Ссудные счета и финансирования | *Пассивные* | **66, 67** |
| Счета для учета  хозяйственных  процессов и их  финансового  результата | Счета собирательные и собирательно-распределительные | *Активные* | **15, 16, 25, 26, 28, 29, 97, 44** |
| Счета калькуляционные | *Активные* | **20, 23** |
| Счета операционно-результативные | *Активно-пассивные* | **90, 91** |
| Счета финансовых  результатов | *Активно-пассивные* | **99, 84** |

Наиболее полную классификацию счетов Плана счетов во взаимосвязи с бухгалтерским балансом представил в своей статье «Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли» Профессор кафедры бухгалтерского учета Финансовой академии при Правительстве РФ В.Е. Ануфриев.

По способу участия в формировании статей баланса счета поделены на три группы:

1. Прямой механический перенос суммы сальдо по счету в баланс;

2. Предварительные арифметические (алгебраические) действия, в результате которых балансовая статья формируется из информации, содержащейся на нескольких бухгалтерских счетах (субсчетах);

3. Предварительные арифметические действия, в результате которых балансовые статьи формируются из данных, полученных путем разложения информации одного счета на две балансовые статьи.

На основных счетах накапливается информация, характеризующая движение имущества и капитала предприятия и состояние расчетов с его дебиторами и кредиторами. Эти счета являются базовыми для формирования статей бухгалтерского баланса.

Регулирующие счета уточняют стоимостную характеристику объектов бухгалтерского учета, отражаемых на основных счетах, они не имеют самостоятельного значения, а являются только их дополнением. С их помощью текущая учетная оценка активов, отражаемых на основных счетах, регулируется до суммы их балансовой стоимости (оценки).

Операционные счета предназначены для отражения на них расходов, связанных с осуществлением хозяйственных операций, процессов заготовления, производства и реализации продукции, товаров, работ и услуг.

Финансово - результатные счета предназначены для определения результатов сопоставления доходов и связанных с их получением расходов предприятия и выявления его прибыли или убытка.

Хозяйственная деятельность предприятия складывается из отдельных хозяйственных операций, которые отражают движение имущества предприятия и его источников.

Движение отражается при помощи ***метода двойной записи***, т.е. в одной и той же сумме по Дебету одного и по Кредиту другого счета. Взаимосвязь между счетами бухгалтерского учета называется *корреспонденцией*. Практически корреспонденция оформляется бухгалтерской записью (так называемой проводкой).

Открытие счетов, записи в них хозяйственных операций и их закрытие осуществляется по определенным правилам.

При открытии счета в него записывается начальное сальдо: на активных счетах в дебет, на пассивных – в кредит.

В течение отчетного периода на счетах отражаются суммы хозяйственных операций: увеличение – по дебету активных и кредиту пассивных счетов; уменьшение – по кредиту активных и дебету пассивных.

Закрытие счета производится в конце отчетного периода. На счете подсчитываются обороты и выводится конечное сальдо. Для проверки правильности применения метода двойной записи применяется сводная оборотная ведомость по счетам синтетического учёта.

### 2.4. Бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс – это сгруппированные в определенном порядке и обобщенные сведения о величине имущества предприятия и источниках его формирования в едином денежном измерителе на конкретный момент времени.

Баланс является отчетным документом и составляется, как правило, на первое число месяца.

Баланс строится на известной нам классификации объектов учёта предприятия по составу и размещению и по источникам формирования и имеет 2 части.

***Баланс предприятия***

|  |  |
| --- | --- |
| **Актив** | **Пассив** |
| *Имущество предприятия по составу и размещению* | *Источники формирования имущества предприятия* |
| **Баланс:** | **Баланс:** |

Актив означает «деятельный».

Пассив означает «не деятельный».

Активы – это то, чем предприятие владеет. Пассивы – то, что предприятие должно. В активе показываются имущество предприятия (основные средства, нематериальные активы, вложения во внеоборотные активы, производственные запасы, незавершенное производство, готовая продукция, денежные средства, дебиторская готовая продукция, дебиторская задолженность и др.). В пассиве баланса показываются источники имущества предприятия (собственные источники предприятия: Уставный капитал, нераспределенная прибыль, резервы специального назначения; заемные средства: долгосрочные и краткосрочные кредиты банка, и другие заемные средства, кредиторская задолженность).

Имущество и источники имущества сгруппированы в балансе в разделах и статьях баланса.

Слово «баланс» переводится как двучашечные весы или равновесие. В бухгалтерском балансе Левая часть **(Актив)** равняется правой **(Пассив)**. Это вытекает из принципа построения баланса: в активе и пассиве отражаются одно и то же имущество предприятия, но рассмотренное с двух сторон (по составу – в активе, по источникам – в пассиве).

Итог баланса носит название «валюта баланса».

Бухгалтерский баланс – это способ обобщенного отражения наличия имущества предприятия и источников его образования на определенную дату в денежной оценке, т.е. отражаются остатки по счетам. Движение средств предприятия в балансе не отражено.

Лука Пачоли определял баланс как «… синтез не закрывшихся счетов».

Бухгалтерский баланс – одна из составляющих бухгалтерской отчетности, формируемой организацией. Элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовом положении организации, которые отражаются в бухгалтерском балансе, являются активы, обязательства и капитал (Концепция).

Бухгалтерский баланс должен характеризовать финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату и содержать следующие числовые показатели (ПБУ 4/99):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Раздел | Группа статей | Статьи |
| 1 | 2 | 3 |
| АКТИВ | | |
| Внеоборотные  активы | Нематериальные активы | Права на объекты интеллектуальной  (промышленной) собственности |
|  |  | Патенты, лицензии, торговые знаки, знаки обслуживания, иные аналогичные права и активы |
|  |  | Организационные расходы |
|  |  | Деловая репутация организации |
|  | Основные средства | Земельные участки и объекты природопользования |
|  |  | Здания, машины, оборудование и другие основные средства |
|  |  | Незавершенное строительство |
|  | Доходные вложения в  материальные ценности | Имущество для передачи в лизинг |
|  | Имущество, предоставляемое по договору проката |
|  | Финансовые вложения | Инвестиции в дочерние общества |
|  |  | Инвестиции в зависимые общества |
|  |  | Инвестиции в другие организации |
|  |  | Займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев |
|  |  | Прочие финансовые вложения |
| Оборотные активы | Запасы | Сырье, материалы и другие аналогичные ценности |
|  |  | Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения) |
|  |  | Готовая продукция, товары для перепродажи и товары отгруженные |
|  |  | Расходы будущих периодов |
|  | Налог на добавленную  стоимость по  приобретенным ценностям |  |
|  | Дебиторская  задолженность | Покупатели и заказчики |
|  |  | Векселя к получению |
|  |  | Задолженность дочерних и зависимых обществ |
|  |  | Задолженность участников (учредителей) по вкладам в уставный капитал |
|  |  | Авансы выданные |
|  |  | Прочие дебиторы |
|  | Финансовые вложения | Займы, предоставленные организациям на срок менее 12 месяцев |
|  |  | Собственные акции, выкупленные у акционеров |
|  |  | Прочие финансовые вложения |
|  | Денежные средства | Расчетные счета |
|  |  | Валютные счета |
|  |  | Прочие денежные средства |
| ПАССИВ | | |
| Капитал и резервы | Уставный капитал |  |
|  | Добавочный капитал |  |
|  | Резервный капитал | Резервы, образованные в соответствии с законодательством |
|  |  | Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами |
|  | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток - вычитается) |  |
| Долго-  срочные  обяза-  тельства | Заемные средства | Кредиты, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты |
|  |  | Займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты |
|  | Прочие обязательства |  |
| Кратко-  срочные  обяза-  тельства | Заемные средства | Кредиты, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты |
|  |  | Займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты |
|  | Кредиторская  задолженность | Поставщики и подрядчики |
|  |  | Векселя к уплате |
|  |  | Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами |
|  |  | Задолженность перед персоналом организации |
|  |  | Задолженность перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами |
|  |  | Задолженность участникам (учредителями) по выплате доходов |
|  |  | Авансы полученные |
|  |  | Прочие кредиторы |
|  | Доходы будущих периодов |  |
|  | Резервы предстоящих  расходов и платежей |  |

Таким образом, содержание бухгалтерского баланса полностью соответствует основному бухгалтерскому уравнению: Активы=Собственный капитал+обязательства.

### Бухгалтерский принцип начисления. Сущность, виды и методы начислений

**Сущность, виды и методы начислений**

Одним из основных принципов финансового учетаявляется принцип начисления, так как он связан с методологическим допущением при исчислении прибыли – правилом соответствия.

Допущение как базовый принцип учета предполагает определенные условия, которые организация создает при организации бухгалтерского учета.

*Допущение «временной определенности фактов хозяйственной деятельности»* означает, что они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Например, начисленная работникам организации оплата труда относится на издержки производства или обращения того периода, в котором она начислена, независимо от фактического времени выплаты начисленной суммы работникам. В международной бухгалтерской практике допущению временной определенности фактов хозяйственной деятельности соответствует основополагающий «принцип начисления».[[1]](#footnote-1)

Согласно этому правилу расходы должны быть отнесены к тому отчетному периоду, в котором были получены доходы, ставшие возможными благодаря этим расходам. При этом в расчет не принимается момент получения денег. В случае если организация производит расходы или получает доходы в одном отчетном периоде, а относятся они к другому периоду (или нескольким периодам), то расходы следует распределять между разными отчетными периодами каким-либо способом.

В качестве примера можно привести начисление амортизации, когда стоимость объектов основных средств списывается на затраты организации постепенно (равными частями), так как считается, что эта часть стоимости способствовала получению организацией дохода в данном конкретном отчетном периоде.

Правило соответствия позволило разработать принцип начисления. Сущность принципа начисления заключается в том, что хозяйственная операция записывается в учетных регистрах в момент ее совершения, а не в момент получения денег.

Доход (увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества))[[2]](#footnote-2) отражается в том периоде, когда возникло право на его получение.

В отчетном периоде регистрируются только те расходы (уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества))[[3]](#footnote-3), которые привели к получению дохода данного отчетного периода.

От того, когда доход будет отражен в учете как полученный, зависят такие показатели, как:

* Величина прибыли;
* Сумма налогового платежа;
* Размер выплачиваемых дивидендов;
* Финансовая стабильность предприятия.

При отражении в учете момента признания дохода рекомендуется исходить также из принципа осмотрительности, в соответствии с которым, доходы признаются полученными тогда, когда уже не существует сомнения в их получении.

**Начисление** – это факт признания задолженности и оно необходимо в следующих случаях:

* при отражении в учете реально произведенных, но не оплаченных расходов, а так как оплата еще не произведена, то в учете отражается образование кредиторской задолженности (например, начисление заработной платы);
* при отражении в учете реально причитающегося, но не полученного в отчетном периоде, дохода.

Признание реальности получения дохода позволят отразить его на счете «Продажи» с одновременным отражением дебиторской задолженности.

Начисление осуществляется в два этапа:

1. Этап констатации, то есть признание доходов в момент их получения, а расходов – при возникновении. Констатация отражает возникновение у организации дебиторской или кредиторской задолженности.
2. Этап трансформации, то есть корректировки счетов. Корректирующими называют проводки, которые, как правило, делают в конце отчетного периода для приведения в соответствие доходов и расходов. На принципе соответствия основаны многие корректирующие проводки, так как он требует, чтобы расходы, произведенные с целью получения доходов, вычитались из этих доходов в течение отчетного (бухгалтерского) периода, что позволит правильно отразить в учете формирование прибыли предприятия.

# Часть 2. Финансовый учёт

## Глава 3. Учет кассовых операций и денежных документов

Налично-денежный оборот организации осуществляют через кассу. Кроме наличных денежных средств, в кассе организации хранятся также денежные документы. Кассовые операции оформляются приходными и расходными кассовыми ордерами и платежными ведомостями. Оформленные кассовые документы записываются в кассовую книгу, которая, так же, как и книги регистрации приходных и расходных ордеров, должна быть сброшюрована, пронумерована скреплена печатью и подписями руководителя и главного бухгалтера. Остаток наличных денег в кассе отражается на активном счете 50 «Касса» и регламентируется «Порядком ведения кассовых операций в РФ».

**Основные бухгалтерские операции по счету 50.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание операции | Д | К |
| 1 | Поступили деньги с р/счета | 50/1 | 51 |
| 2 | Поступила выручка в кассу | 50/1 | 62 |
| 3 | Выдана из кассы зарплата | 70 | 50/1 |
| 4 | Выданы деньги подотчетному лицу | 71 | 50/1 |
| 5 | Произведена оплата поставщику | 60 | 50/1 |
| 6 | Выплачена материальная помощь работнику | 84 | 50/1 |

В части расходования денег из кассы по расчетам с поставщиками следует помнить о предельной сумме этих расчетов: в коммерческих организациях это 100000=00 по расчетам по одной сделке.

Документальное оформление движения денежных документов осуществляется так же, как и оформление денежных операций. Так же составляется отчет кассира, который сдается в бухгалтерию. Кроме этого кассир ведет книгу регистрации денежных документов. Учет движения денежных документов осуществляется на активном счете 50 «Денежные документы». Аналитический учет ведется в разрезе видов денежных документов.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Д | К |
| 1. Произведена оплата за денежные документы | 76 | 51 |
| 2. Оприходованы денежные документы | 50/3 | 76 |
| 3. Внесены денежные средства за путевку | 50/1 | 50/3 |
| 4. Отражен расход денежных документов в порядке использования прибыли | 84 | 50/3 |

## Глава 4. Учет нематериальных активов

К нематериальным активам, используемым в течение длительного перехода (свыше одного года) в хозяйственной деятельности и приносящим доход, относятся права:

* объекты интеллектуальной собственности;
* исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель,
* исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
* имущественное право автора или иного правообладателя топологии интегральных схем;
* исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места прохождения товаров;

- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения; деловая репутация организации;

Бухгалтерский учет нематериальных активов осуществляется на счете 04 в оценке; при покупке - исходя из фактических расходов по приобретению и доведению до состояния готовности к использованию этих объектов;

* при внесении учредителями в качестве взноса в Уставный капитал - по согласованной стоимости;

по операциям дарения и безвозмездной передаче - по рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учёту.

Аналитический учет по счету 04 ведется по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

На счете 05 отражается начисление амортизации нематериальных активов исходя из срока их полезного использования.

Реализация и прочее выбытие нематериальных активов осуществляется через счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Основные бухгалтерские операции по учету нематериальных активов.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Д | К |
| 1. | Оприходованы нематериальные активы: приобретенные у поставщика | 08 | 60 |
|  | - отражен ввод в эксплуатацию | 04 | 08 |
|  | отражен уплаченный НДС | 19 | 60 |
|  | - внесенные учредителем в счет вклада | 08 | 75 |
|  | - безвозмездно полученные | 08 | 98/2 |
| 2. | Оплачены приобретенные ненематериальные активы | 60 | 51 |
| 3. | Списывается НДС по оприходованным активам нематериальным | 68 | 19 |
| 4. | Начислена амортизация по нематериальным активам | 20,26,44 | 05 |
| 5. | Отражена реализация нематериальных активов | 62 | 91/1 |
|  | - на первоначальную стоимость | 91 | 04 |
|  | - на сумму начисленной амортизации | 05 | 91 |
|  | - отражение убытка от выбытия (списания ) | 99 | 91/9 |

## Глава 5. Учет основных средств

Основные сродства - это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течении периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

На предприятиях применяется единая типовая классификация основных средств. Группировка осуществляется по следующим признакам:

1. Отраслевой признак.

2. По назначению:

а) производственные основные средства основной деятельности;

б) производственные основные средства других отраслей;

в) непроизводственные основные средства

1. По видам основные средства подразделяются на:

* здания;
* сооружения;
* рабочие и силовые машины и оборудование;
* транспортные средства;
* вычислительная техника;
* инструменты;
* производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
* рабочий и продуктивный скот;
* многолетние насаждения;
* прочие основные средства.

Классификация основных средств по видам положена в основу их аналитического учета.

1. По принадлежности:

- собственные;

- арендованные;

- находящиеся в оперативном управлении или хозяйственном ведении.

1. По признаку использования:

а) находящиеся в эксплуатации (действующие);

б) в реконструкции и техническом перевооружении;

в) в запасе (резерве);

г) на консервации.

Эта группировка обеспечивает исчисление сумм амортизации.

**Оценка основных средств**

Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость основных средств. В соответствии с ПБУ 6/01 основные средства отражаются в учете по их первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость может включать:

1. стоимость строительства (приобретение основных средств);

2. расходы по их доставке;

3. расходы по установке на место пользования и т.д.

Первоначальная стоимость выявляется в момент ввода объекта в эксплуатацию и не подлежит изменению, за исключением случаев:

1. достройки и дооборудования объектов в порядке капитальных вложений и реконструкции;

2. частичной ликвидации объекта.

3. переоценки объектов основных средств

Основные средства изнашиваются в процессе эксплуатации, и их стоимость уменьшается, т.к. ежемесячно начисляется амортизация основных средств.

Первоначальная стоимость основных средств за минусом амортизация образует их остаточную стоимость.

Восстановительная стоимость - это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях (при современных ценах, современной технике и т.д.).

Восстановительная стоимость основных средств выявляется путем переоценки основных фондов по соответствующим решениям организации.

**Поступление основных средств**

Предприятие может получать основные средства:

1. безвозмездно от юридических и физических лиц;

2. приобретать самостоятельно;

3. в результате строительства новых;

1. расширения и технического перевооружения действующих производственных мощностей в порядке капитальных вложений;
2. на условиях долгосрочной аренды;
3. на этапе образования предприятия оно может получить основные средства от участника (учредителя) в качестве его вклада в уставный капитал.

**Безвозмездное получение основных средств**

Полученные безвозмездно основные средства относят на увеличение прибыли в оценке по рыночной стоимости на дату принятия к учету.

Д08 К98/2

Расходы по доставке таких объектов увеличивают первоначальную стоимость.

Д08/3 К23, 60, 68, 68, 69, 70, 71,76 (в зависимости от того, какими средствами доставляем).

Расходы предприятия по монтажу безвозмездно полученного оборудования включаются в первоначальную стоимость объектов.

Такие расходы сначала собираются: Д08/3 К10, 12, 23, 60, 68, 69, 70, 71, 76, а после сдачи объекта в эксплуатацию присоединяются к первоначальной стоимости. Д01 К08/3.

Амортизация по таким объектам начисляется обычным порядком с отражением в учёте:

Д 20,23,25 К 02

Одновременно в составе внереализационных доходов признаётся самортизированная часть стоимости безвозмездно полученных объектов основных средств Д 98/2 К 91/1.

**Корреспонденция счетов безвозмездного получения основных средств**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Д | К |
| Ситуация 1. Объект, не требующий монтажа Введение в эксплуатацию | 08/4 | 98/2 |
|  | 01 | 08/4 |
| Отражение начисления амортизации | 20, 23, 25, 26 | 02 |
| Одновременно: признание части рыночной стоимости в качестве внереализационных доходов отчётного периода (в размере начисленных сумм амортизационных отчислений) | 98/2 | 91/1 |
| Ситуация 2. Объект, требующий монтажа | 08/4 | 98/2 |
| Трансп. расходы по доставке собств. транспортом | 08/4 | 23 |
| Оплачены расходы по монтажу | 08/4 | 60 |
| Введение в эксплуатацию объекта основных средств | 01 | 08/4 |
| Отражение начисления амортизации | 20, 23, 25, 26 | 02 |
| Одновременно: признание части рыночной стоимости в качестве внереализационных доходов отчётного периода (в размере начисленных сумм амортизационных отчислений) | 98/2 | 91/1 |

**Приобретение основных средств за оплату**

Основные средства, не требующие монтажа и приобретенные предприятием за плату, для производственных целей Д08/4 К60 приходуют по цене приобретения без учета НДС, уплаченного при приобретении Д01 К08/4 (акт ввода в эксплуатацию).

Если при приобретении основных средств, в расчетных документах не выделен НДС. то расчетным путем его не выделяют. Основные средства, бывшие в эксплуатации и приобретенные за плату, принимаются на учет по цене приобретения. Расходы предприятия по доставке и установке приобретенных основных средств как новых, так и бывших в эксплуатации отражают в учете Д08/4 К23, 60, 68, 69, 70, 71, 76, и при сдаче объекта в эксплуатацию присоединяют к покупной стоимости Д01 К08/4.

Сумма НДС, уплаченная при приобретении основных средств, списывается (зачитывается) в уменьшение задолженности бюджету по НДС за реализованную продукцию, работы, услуги при постановке на учет основного средства (форма ОС-1). Д68/НДС К19

**Поступление основных средств в качестве взноса  
в уставный капитал**

При передаче основных средств, приводят перечень, указывают согласованную стоимость основных средств, по которым их вносят в счет уставного капитала. Одновременно должна быть передана вся техническая документация на эти объекты основных средств. Как правило, учредитель принимает на себя все расходы по доставленным и установленным основным средствам. Если эти расходы несет принимающая сторона, то они предварительно учитываются Д08/4 К10, 23, 60, 68, 69, 70, 71, 76, а затем включаются в первоначальную стоимость объекта, принятого в эксплуатацию Д01 К08/4.

**Учет амортизации основных средств**

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств», стоимость объектов основных средств погашается путем перенесения их стоимости на стоимость создаваемой продукции, т.е. путем начисления амортизации.

Амортизация начисляется одним из следующих способов:

* линейный способ;
* способ уменьшаемого остатка;
* способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Выбор одного из способов определяется в приказе по учетной политике по каждому объекту отдельно, для объектов, приобретенных после 01.01.1998 г. По объектам основных средств приобретенным *до* указанной даты, амортизация начисляется по единым нормам амортизационных отчислений, утвержденным Постановлением Совмина СССР №1072 от 22.04.1990 г.

Исчисленная годовая сумма амортизации делится на 12 и отражается в учете ежемесячно проводкой: Д20 К02 или Д26 К02; в торговых предприятиях: Д44 К02; по основным средствам, переданным в аренду: Д91/2 К02.

Амортизация не начисляется по объектам жилищного фонда, объектам внешнего благоустройства. лесного хозяйства, продуктивному скоту, земельным участкам и объектам природопользования.

**Учет выбытия и реализации основных средств**

Основные средства могут выбывать с предприятия по следующим причинам:

1. продажа неиспользуемых объектов;
2. ликвидация ветхих и морально изношенных объектов;
3. недостачи;
4. в результате из безвозмездной передачи;
5. в экстремальных ситуациях;
6. предприятия могут передать основные сродства другим предприятиям на условиях

аренды.

**Реализации основных средств**

Все операции по реализации основных средств, в том числе и по продаже, фиксируют на счете 91.

Как известно, на балансе основные средства числятся по остаточной стоимости, которая определяется как разница между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации.

При отражении операции по ликвидации основных средств, предприятие обязано выявить и списать финансовый результат ликвидации (прибыль или убыток), С этой целью все расходы по ликвидации основных средств предприятие относит в дебет счета 91/2: Д91/2 К23, 60, 68,69, 70,71,76.

Полученные при разборке ТМЦ приходуют Д10 К91/1. Финансовый результат выявляют отдельно по каждому ликвидируемому объекту основных средств и относят на счет 99.

**Корреспонденция счетов по учету ликвидации основных средств**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание операции | Сумма | Д | К |
| 1. | Ликвидирован объект основных средств: на первоначальную стоимость, | 66000=00 | 91/1 | 01 |
|  | - на сумму амортизации. | 44600=00 | 02 | 91/1 |
| 2. | Получены при ликвидации материалы, топливо, з/части. | 600=00 | 10 | 91/1 |
| 3. | Отражены расходы по ликвидации основных средств (демонтаж, вывоз мусора). | 420=00 | 91/2 | 23,60,... |
| 4. | Выявлен финансовый результат от ликвидации (закрывается счет 91 на сумму убытка). | 1820=00 | 99 | 91/9 |

С баланса предприятия могут быть списаны основные средства:

1. Если они пришли в негодность, вследствие физического износа, аварии, стихийного бедствия, нарушений норм условий эксплуатации и т.д.

1. Если основные средства морально устарели.
2. В связи со строительством, расширением, реконструкцией и техническим перевооружением предприятий.

Для определения непригодности основных средств, невозможности или неэффективности проведения их восстановительного ремонта, а также для оформления необходимой документации на списание приказом руководителя создается постоянно-действующая комиссия в составе:

* председатель комиссии - главный инженер или заместитель руководителя;
* члены комиссии: а) главный бухгалтер или его заместитель; б) лицо, ответственное за сохранность основных средств.

**Учет ремонта основных средств**

По объему и характеру производимых ремонтных работ различают *капитальный* и *текущий* ремонты основных средств. Ремонт основных средств может осуществляться хозяйственным способом (силами самого предприятия) или подрядным способом (силами сторонних организаций).

Предприятия могут создавать ремонтный фонд резерв для накапливания средств на осуществление ремонтных работ. Отчисления в ремонтный фонд должны производиться на основе плановой сметы затрат на все виды ремонта.

Ежемесячно делается проводка Д20, 29, 25, 26,44 К96.

Если на предприятии формируется ремонтный фонд, то фактические затраты предприятия на ремонт основных средств, выполненный собственными силами или сторонней организацией, уменьшают образованный ремонтный фонд. Д96 К23, 60, 76.

Если ремонтного фонда окажется недостаточно для покрытия фактических затрат, то разницу переносят на счет 97 «Расходы будущих периодов»: Д97 К23, 60, 76.

В дальнейшем эту разницу будут списывать по мере образования ремонтного фонда: Д96 К97.

На предприятиях среднего и малого бизнеса представляется более целесообразным не формировать ремонтный фонд, а затраты, связанные с проведением ремонта основных средств, списывать сразу на затраты производства или издержки обращения. Д20, 26, 44 К10,60, 70.71,76,69.

Капитальный ремонт основных средств с элементами реконструкции или модернизации приводит к существенному улучшению эксплуатационных качеств объекта и увеличивает продолжительность их работы по сравнению с первоначальным вариантом. Расходы на капитальный ремонт при таком результате не могут включаться в затраты производства или издержки обращения. Их относятся на увеличение первоначальной стоимости объекта с пересмотром режима амортизационных отчислений.

Д 08 К60 - учтены затраты на модернизацию

Д 19 К 60 -учтён НДС

Д 01 К 08 - сумма затрат на модернизацию включена в первоначальную стоимость объекта основных средств. При этом пересматривается режим амортизационных отчислений.

## Глава 6. Учет производственных запасов

В качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг), предназначенные для продажи;

используемые для управленческих нужд организации.

Для правильной организации учета материалов, важное значение имеет их *классификация.*

В зависимости от их роли в процессе производства, материалы подмел являются на:

* сырье и основные материалы;
* вспомогательные материалы;
* покупные полуфабрикаты;
* отходы (возвратные);
* топливо;

тара и тарные материалы;

* запасные части;

Помимо этого, материалы классифицируются по техническим свойствам и в соответствии с этим делятся на группы: трубы, прокат и т.д.

Для учета МПЗ используются следующие синтетические счета:

1. «Материалы»
2. «Животные на выращивании и откорме»
3. «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»
4. «Заготовление н приобретение материалов»

16 «Отклонение в стоимости материалов»

При необходимости к счету 10 «Материалы» могут открываться субсчета. Например:

10/1 «Сырье и материалы»

10/3 «Топливо» и т.д.

Малые предприятия могут организовывать учет производственных запасов на одном синтетическом счете 10 «Материалы». Поступление материалов отражается по дебету счета 10 в корреспонденции со счетами 60, 76, 71, а выбытие по кредиту счета 10 в корреспонденции со счетами 20,23,29,91.

Аналитический учет материалов внутри групп организуется по видам, сортам, маркам, типоразмерам. Каждому наименованию присваивается номенклатурный номер.

МПЗ отражают на синтетических счетах по фактической себестоимости их приобретения согласно ПБУ 5/01 «Учет МПЗ». В этом же нормативном документе сказано, что

фактическую себестоимость отпускаемых в производство материалов учитывают одним из следующих методов:

* по себестоимости каждой единицы
* по средней себестоимости
* по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (метод ФИФО)

Движение материальных запасов оформляется документально: приход - товарно-

транспортные накладные железнодорожные квитанции и накладные, ордера, приемные акты, акты купли-продажи; расход: лимитно-заборные карты, требования, накладные на отпуск материалов на сторону.

На основании этих документов кладовщик ведет карточки складского учета и составляет материальный отчет, который сдается в бухгалтерию. В бухгалтерии исчисляется нормативный расход и производится таксировка отчета. Учет производственных запасов в бухгалтерии может быть организован одним из следующих методов: ведение картотеки аналитического учета

* ведение оборотных ведомостей
* оперативно-бухгалтерский или сальдовый.

Наличие производственных запасов должно подтверждаться данными инвентаризации, сроки проведения которых устанавливаются приказом руководителя.

**Основные бухгалтерские операции по учету производственных запасов**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание операции | Д | К |
| 1. | Оприходованы производственные запасы: - поступившие от поставщика | 10 | 60 |
|  | - поступившие в качестве взноса в уставный капитал | 10 | 75 |
|  | - безвозмездно | 10 | 91/1 |
| 2. | Отражен НДС по поступившим ценностям | 19 | 60 |
| 3. | Оплачен счет поставщика | 60 | 51 |
| 4, | Списаны суммы НДС по оплаченным ценностям | 68 | 19 |
| 5. | Списаны материалы, отпущенные на производство | 20 | 10 |
| 6 | Отражена реализация материалов: - на продажную стоимость | 62 | 91/1 |
|  | - на сумму НДС | 91/2 | 76,68 |
|  | - на учетную стоимость | 91/2 | 10 |
|  | - выявлен финансовый результат прибыль | 91/9 | 99 |
|  | убыток | 99 | 91/9 |
|  | - поступили денежные средства от покупателя | 51 | 62 |

## Глава 7. Учет труда и заработной платы

Различают основную и дополнительную оплату груда.

К основной относится оплата, начисленная за фактически отработанное время, а также за количество и качество работ: повременная оплата, оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, премии, доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за работу в ночное время, сверхурочные работы, простои не по вине рабочих и т. п.

К дополнительной зарплате относится выплаты за не проработанное время: оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, за время выполнения общественных и государственных обязанностей, выходное пособие и др.

Основными формами оплаты труда являются:

* повременная:
* сдельная.

Повременная оплата бывает 2-х видов: простая повременная и повременно- премиальная.

Сдельная оплата бывает следующих видов:

* прямая сдельная;
* сдельно-премиальная;
* сдельно-прогрессивная; косвенно-сдельная;
* в % от выручки.

При повременной форме оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ. Первичными документами при повременной оплате являются табели учета рабочего времени.

При прямой сдельной форме оплата производится исходя из числа единиц изготовленной продукции и твердых сдельных расценок, установленных с учетом квалификации работника.

Синтетический учет расчетов по оплате труда осуществляется на активно-пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По кредиту счета отражаются начисления по оплате труда, пособий по временной нетрудоспособности, премий, а по дебету - удержания из зарплаты и выдачу сумм, причитающихся работнику.

Оплата очередных отпусков. За работником, находящимся в отпуске сохраняется его средний заработок. Средний дневной заработок для оплаты отпускных и выплаты компенсаций за неиспользованные отпуска исчисляются делением фактически выплаченных сумм в расчетном периоде 12 месяцев на количество рабочих дней в этом периоде по календарю 5-дневной недели.

Премии, и другие выплаты стимулирующего характера, предусмотренные Положением о премировании учитываются при подсчете среднего заработка следующим образом: квартальные - в размере 1/3, месячные - не более одной за каждый месяц расчетного периода, годовые из расчета 1/12 за каждый месяц расчетного периода. Начисление оплаты за очередной отпуск оформляется бухгалтерской проводкой Д 20,26 К 70.

Пособия по временной нетрудоспособности выплачиваются рабочим и служащим за счет организации в первые три дня и за счёт отчислений на социальное страхование в последующие дни. Основанием для выплаты являются листки временной нетрудоспособности, выдаваемые лечебными учреждения. Размер пособия зависит от непрерывного стажа работника и его среднего месячного заработка за два предыдущих года: до 5 лет - 60 % заработка; от 5 до 8 лет - 80 %; от 8 и более - 100%.

Начисление пособия по временной нетрудоспособности за счёт фонда оформляется бухгалтерской проводкой Д69/1 К70.

Относительно возможности включения в себестоимость продукции затрат на оплату труда, последние можно разделить на четыре части:

* расходы на оплату труда, относимые непосредственно на издержки производства;
* расходы на оплату труда по операциям, связанными с вложениями во внеоборотные активы,
* выплаты за счет чистой прибыли;
* доходы работников по вкладам в имущество предприятий.

В соответствии с ПБУ 10/99 в себестоимость продукции включаются основная и дополнительная зарплата основного производственного персонала.

Из начисленной работникам зарплаты производят различные удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные и удержания по инициативе организации. Обязательными удержаниями являются:

* налог на доходы физических лиц:
* по исполнительным листам.

Инициативными удержаниями являются:

* долг за работником, погашение подотчетных сумм;
* квартплата;
* кредит и т.д.

Удержание налога на доходы физических лиц регламентируется главой 23 НК РФ. Налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов, если иное не предусмотрено статьёй 224 НК РФ.

Налоговая ставка устанавливается в размере 35 процентов в отношении следующих доходов:

- стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения размеров, указанных в пункте 28 статьи 217 НК РФ;

- процентных доходов по вкладам в банках, находящихся на территории Российской Федерации, налоговая база по которым определяется в соответствии со статьей 214.2 НК РФ

- суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиками заемных (кредитных) средств в части превышения размеров, указанных в пункте 2 статьи 212 НК РФ

- доходов в виде платы за использование денежных средств членов кредитного потребительского кооператива (пайщиков), а также процентов за использование сельскохозяйственным кредитным потребительским кооперативом средств, привлекаемых в форме займов от членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива или ассоциированных членов сельскохозяйственного кредитного потребительского кооператива, налоговая база по которым определяется в соответствии со статьей 214.2.1 НК РФ.

Налоговая ставка устанавливается в размере 30 процентов в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов, получаемых:

- в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов;

- от осуществления трудовой деятельности, указанной в статье 227.1 НК РФ, в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов;

- от осуществления трудовой деятельности в качестве высококвалифицированного специалиста в соответствии с Федеральным законом от 25 июля 2002 года N 115-ФЗ "О правовом положении иностранных граждан в Российской Федерации", в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов;

- от осуществления трудовой деятельности участниками Государственной программы по оказанию содействия добровольному переселению в Российскую Федерацию соотечественников, проживающих за рубежом, а также членами их семей, совместно переселившимися на постоянное место жительства в Российскую Федерацию, в отношении которых налоговая ставка устанавливается в размере 13 процентов;

Налоговая ставка устанавливается в размере 9 процентов в отношении доходов в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 года, а также по доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до 1 января 2007 года.

В налоговую базу не включаются: государственные пособия (кроме пособия по временной нетрудоспособности), все виды пенсий, суммы, получаемые работниками в возмещение ущерба, выходные пособия, получаемые при увольнении, а также денежные компенсации при увольнении, а также денежные компенсации при увольнении, алименты (у получающих их) и др. доходы.

Налог на доходы физических лиц перечисляется в бюджет в момент получения дохода.

**Основные бухгалтерские операции по учету заработной платы**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание операции | Д | К |
| 1. | Начислена зарплата работникам основного производства. | 20 | 70 |
| 2. | Начислена зарплата работникам вспомогательных производств. | 23 | 70 |
| 3. | Начислена зарплата персоналу общехозяйственного и обще производственного назначения. | 25,26 | 70 |
| 4. | Начислена зарплата работникам, занятым в капитальном строительстве. | 08 | 70 |
| 5. | Начислено пособие по временной нетрудоспособности. | 69/1 | 70 |
| 6. | Начислена премия за счет нераспределенной прибыли | 84 | 70 |
| 7. | Произведено удержание из зарплаты ущерба в результате брака. | 70 | 28 |
| 8. | Удержан из зарплаты налог на доходы физических лиц | 70 | 68 |
| 9. | Выдана зарплата. | 70 | 50 |
| 10. | Депонирована неполученная зарплата. | 70 | 76 |

Зарплата, не полученная в срок, депонируется. В учете это отражается: Д70 К76. Сроки исковой давности по депонированной зарплате - 3 года, после чего на муниципальных и унитарных предприятиях она зачисляется в доход бюджета, на частных - в доход предприятия.

## Глава 8. Учет затрат на производство продукции

«Под себестоимостью продукции понимают выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию, и она является наиболее важным показателем производственно-хозяйственной деятельности организаций», - Кондраков. [[4]](#footnote-4)

Принципы организации учета затрат па производство продукции:

* неизменность принятой методологии в течение года;
* полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;
* правильность отнесения расходов и доходов к отчетным периодам;
* разграничение в учете текущих затрат и капитальных вложений;
* регламентация состава себестоимости продукции.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции, затраты организации группируют и учитывают по следующим статьям калькуляции:

1. Сырье и материалы.
2. Возвратные отходы (вычитаются).
3. Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций.
4. Топливо и энергия на технологические нужды.
5. Зарплата производственных рабочих.
6. Отчисления на социальные нужды.
7. Расходы на подготовку и освоение производства.
8. Общепроизводственные расходы.
9. Общехозяйственные расходы.
10. Потери от брака,
11. Прочие производственные расходы.
12. Коммерческие расходы.

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 - полную себестоимость продукции.

Кроме этого классификация осуществляется по ряду других признаков.

**Классификация затрат на производство продукции.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признак классификации | | Подразделение затрат на |
| 1 По экономической роли в процессе производства. | | Основные и накладные |
| 2. | По составу. | Одноэлементные и комплексные |
| 3. | По способу включения в себестоимость |  |
|  | продукции. | Прямые и косвенные |
| 4. | По отношению к объему производства. | Переменные и условно-постоянные |
| 5. | По периодичности возникновения. | Текущие и единовременные |
| 6. | По участию в процессе производства. | Производственные и коммерческие |
| 7. | По эффективности. | Производительные и непроизводительные |

Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, определен ПБУ 10/99 и статьёй 25 НК РФ.

Важным показателем работы предприятия является себестоимость продукции. Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции или работ называется калькуляцией.

Различают следующие виды калькуляций: плановая

* сметная
* нормативная
* отчетная или фактическая.

**Под методом калькуляции понимают систему приемов, используемых дли исчисления себестоимости калькуляционной единицы.[[5]](#footnote-5)**

Калькулирование может осуществляться различными методами.

Применяются следующие методы учета и затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции:

* нормативный
* позаказный
* попеределъный
* по процессный

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор номенклатуры синтетических и аналитических счетов производства и объектов калькуляции.

Для учета затрат применяют счета:

20 «Основное производство»

1. Вспомогательные производства»
2. «Общепроизводственные расходы»

26 «Общехозяйственные расходы»

28 «Потери от брака»

97 «Расходы будущих периодов»

По дебету перечисленных счетов учитываются расходы, а по кредиту - их описание. Круг счетов, применяемых для учета затрат на конкретном предприятии определяется приказом по учетной политике.

**Корреспонденция счетов по основным бухгалтерским операциям по учет затрат**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание операции | Д | К |
| 1 | Начислена амортизация основных средств. | 20 | 02 |
| 2 | Начислена амортизация нематериальных активов. | 20,26 | *05* |
| 3 | Списаны материалы, отпущенные в основное производство. | 20 | 10 |
| 4 | Списываются услуги вспомогательных производств на основное производство. | 20 | 23 |
| 5 | Списываются общехозяйственные расходы на основное производство. | 20 | 26 |
| 6 | Списываются на основное производство работы и услуги обслуживающих производств. | 20 | 29 |
| 7 | Списаны на основное производство расходы будущих периодов. | 20 | 97 |
| 8 | Начислены платежи во внебюджетные фонды и налоги. | 20 | 69 |
| 9 | Списана сумма затрат по законченным и принятым работам. | 90/2 | 20 |
| 10 | Выпущена готовая продукция в оценке по фактической себестоимости. | 43 | 20 |
| 11 | Выпушена готовая продукция в оценке по нормативной себестоимости. | 40 | 20 |

## Глава 9. Оценка и учет производства и реализации продукции

Готовая продукция - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой и соответствующие действующим стандартам и техническим условиям, принятые на склад или заказчиком.

Готовая продукция сдается на склад в подотчет материально-ответственному лицу по накладным, спецификациям, приемным актам и т.д.

Учет готовой продукции ведется в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях.

В настоящее время применяют следующие виды оценки готовой продукции: по фактической производственной себестоимости:

- по сокращенной производственной себестоимости (без общехозяйственных расходов);

- по оптовым ценам реализации;

по нормативной производственной себестоимости;

- по свободным ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС.

Учет наличия и движения готовой продукции осуществляется на активном счете 43 «Готовая продукция».

Синтетический учет готовой продукции может осуществляться в двух вариантах:

* без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
* с использованием счета 40.

Если используется счет 40, то синтетический учет готовой продукции ведется по нормативной себестоимости и счет 40 выступает как элемент управленческого учета.

Реализация готовой продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами.

Реализация производится организациями по следующим ценам:

* по свободным отпускным ценам, увеличенным на сумму НДС;

по государственным регулируемым оптовым пенам, включая НДС;

Основанием для отгрузки служит приказ отдела сбыта. Материально-ответственное лицо выписывает накладную, на основании которой выписывается счет-фактура, которая регистрируются в книге продаж.

Данные из счетов-фактур записывают в ведомость учета и реализации продукции (работ, услуг) (ф. № 16 или 16а).

В бухгалтерском учете продукция считается реализованной в момент отгрузки (в связи с переходом права собственности на продукцию к покупателю).

Если договором поставки обусловлен отличный от общего порядка момент перехода права собственности, то для учета такой продукции используют счет 45 «Товары отгруженные».

**Основные бухгалтерские операции по операциям реализации.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание операции | Д | К |
| 1. | **Реализация по отгрузке**  Отгружена продукция покупателям | 62 | 90/1 |
| 2. | Начислен НДС в бюджет | 90/3 | 68 |
| 3. | Списана себестоимость готовой продукции | 90/2 | 43 |
| 4. | Списаны коммерческие расходы | 90/2 | 44 |
| 5. | Зачислена выручка | 51 | 62 |
| 6 | Выявлен финансовый результат реализации: - прибыль | 90/9 | 99 |
| 7. | - убыток | 99 | 90/9 |

## Глава 10. Учет финансовых результатов

Финансовый результат определяется на финансово-результатном счете 99 «Прибыли и убытки» по кумулятивному признаку, т.е. нарастающим итогом с начала гола. По кредиту счета отражаются доходы и прибыли, а по дебету - расходы и убытки; счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат работы предприятия складывается из трех групп результатов:

1. Доходы от обычных видов деятельности.
2. Операционные доходы.
3. Внереализационные доходы

Финансовые результаты по первой группе сначала определяются на счёте 90 «Продажи», а затем списываются на счет 99.

Внереализационные прибыли и убытки сразу относят на счет 91 «Прочие доходы и расходы» без предварительной записи на промежуточных счетах.

Финансовый результат от реализации продукции, работ, услуг определяется сравнением дебетового и кредитового оборотов по счету 90.

Учет финансовых результатов регламентируется:

ПБУ 9/99 «Доходы предприятия» и ПБУ 10/99 «Расходы предприятия».

Результаты от реализации продукции, работ, услуг ежемесячно списывают со счета90:

Прибыль Д 90/9 К 99 Убыток Д 99 К 90/9

Аналогично выявляется результат по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

В состав внереализационных доходов включается: курсовые разницы,

* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
* активы, полученные безвозмездно
* штрафы, пени, неустойки полученные и др.

В состав внереализационных расходов включаются: затраты по аннулированным производственным заказам;

* арбитражные сборы;
* убытки по операциям с тарой;
* налоги, сборы;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году
* штрафы, пени, неустойки уплаченные и др.

Аналитический учет по счету 91 ведут по каждой статье прибылей и убытков. Балансовая прибыль организации, учтенная как сальдо на счете 99, корректируется для целей налогообложения. Начисление налога отражается в учете:

Д 99 К68.

Прибыль, оставшаяся в распоряжении предприятия после уплаты налога на прибыль, называется чистой прибылью и по результатам работы за год переносится на счёт «84«Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) »

Д 84 К 99 -непокрытый убыток Д 99 К 84 - нераспределённая прибыль.

## Глава 11. Методы калькулирования себестоимости

### 11.1 Классификация методов калькулирования себестоимости

Заинтересованность предприятий в постоянном росте массы прибыли, самостоятельность и ответственность их за результаты своей деятельности в условиях конкуренции на рынке обусловливают необходимость снижения издержек производства, систематического анализа и прогнозирования затрат на производство продукции на ближайшую и дальнюю перспективу.

Одной из основных задач управленческого учета является определение себестоимости производства продукции. Ведь, не стоит забывать, что именно себестоимость лежит в основе принятия эффективных управленческих решений. Так, например, ориентируясь на себестоимость, можно рассчитать не только цену продажи продукции, но и разработать оптимальную стратегию дальнейшего производства. Именно поэтому каждое предприятие с большой ответственностью подходит к вопросам, связанным с калькулированием себестоимости.

*Себестоимость промышленной продукции* – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на ее производство и реализацию (сбыт).

По объему учитываемых затрат себестоимость делится на производственную и полную. *Производственная себестоимость* включает в себя затраты на производство продукции в пределах цеха и предприятия. *Полная себестоимость* продукции объединяет производственную себестоимость продукции (работ, услуг) и расходы по ее реализации (сбыту), т.е. коммерческие расходы.

Существует также разделение себестоимости на плановую и фактическую. *Плановая себестоимость* определяется в начале планируемого периода, исходя из норм расходов и иных плановых показателей на этот период. *Фактическая себестоимость* продукции (работ, услуг) определяется в конце отчетного периода на основании бухгалтерского учета о фактических затратах на производство. Плановая и фактическая себестоимость определяются по одной методике и по одним и тем же калькуляционным статьям, поскольку это необходимо для сравнения и анализа показателей себестоимости продукции (работ, услуг).

*Планирование себестоимости* представляет собой систему технико-экономических расчетов, целью которых является экономически обоснованное определение текущих затрат, необходимых в планируемом периоде для производства и сбыта промышленной продукции предприятия, отвечающей требованиям, предъявляемым к ее качеству в условиях рыночных отношений.

Расчеты плановой себестоимости используются при планировании прибыли, определении экономической эффективности отдельных организационно-технических мероприятий и производства в целом, во внутризаводском планировании, при установлении свободных (рыночных) и регулируемых государством оптовых цен на промышленную продукцию, при налоговом учете, а также при определении уровня рентабельности.

*Калькулирование себестоимости* – расчет себестоимости производства продуктов/услуг (плановой и фактической) на основании заранее заданных (плановых или фактических) значений затрат на экономических объектах и объемов производства внутренних и внешних продуктов/услуг.

**Цели и задачи учета.**

Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции должны обеспечить:

1. своевременное, полное и достоверное отражение в учете фактических затрат, связанных с производством и сбытом продукции, а также непроизводительных потерь, допускаемых на отдельных участках производства;
2. контроль за эффективным использованием сырья, полуфабрикатов, материалов, топлива, энергии, фонда оплаты труда, за соблюдением смет расходов на обслуживание и управление производством.

В плане и учете должно быть обеспечено единство:

1. номенклатурой затрат на производство;
2. содержания расходов на обслуживание и управление производством;
3. принципов группировки и распределения комплексных статей затрат;
4. калькулируемого объекта и калькуляционной единицы;
5. принципов калькулирования себестоимости единицы продукции.

**Классификация затрат, учитываемых при формировании себестоимости продукции**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Признаки классификации | Подразделение затрат |
| 1. | По отношению к производственному (технологическому) процессу | на основные и накладные |
| 2. | По отношению к объему производства | на переменные и условно-постоянные |
| 3. | По способу отнесения на себестоимость отдельных видов продукции | на прямые и косвенные |
| 4. | По периодичности возникновения | на текущие и единовременные |

*Основные затраты* – затраты, непосредственно связанные с производственным (технологическим) процессом изготовления продукции работ/услуг. *Накладные расходы* образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им.

*Переменные затраты –* затраты, величина которых изменяется пропорционально объему производства. *Условно-постоянные затраты* – затраты, величина которых не изменяется или слабо изменяется при изменении объема производства.

*Прямыми* называют затраты, которые можно прямо отнести на соответствующий вид производимой продукции, выполняемой работы или оказываемой услуги, поэтому они переносятся на себестоимость прямым счетом. *К косвенным* относят затраты, связанные с обслуживанием нескольких производств или видов продукции, поэтому они переносятся на себестоимость продукции путем распределения по соответствующим критериям.

*Текущие затраты* – затраты, связанные с производством и реализацией продукции данного периода. *Единовременными* являются расходы, связанные с подготовкой производства.

### 11.2 Российские методы затрат и калькулирования себестоимости

*Метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции* – совокупность приемов организации документирования и отражения затрат, обеспечивающих определение фактической и полной себестоимости продукции и необходимая информация для контроля за процессом формирования себестоимости продукции.

В российской практике используются 3 основных метода учета затрат: позаказный, попроцессный и попередельный. По степени «участия» в процессе производства методы учета делятся также на нормативные и инвентарно-индексные.

**Позаказный метод калькулирования себестоимости**

Сущность этого метода заключается в следующем: все прямые основные затраты учитывают в разрезе установленных статей калькуляционного листа по отдельным производственным заказам, выдаваемым на заранее определенное количество изделий (продукции) данного вида. Остальные затраты учитывают по местам возникновения расходов, по их назначению и по статьям и включают в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой распределения. Следовательно, объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом методе является отдельный производственный заказ, фактическая себестоимость которого определяется после его изготовления. До выполнения заказа все относящиеся к нему затраты относятся на счет «Незавершенное производство». Этот счет расшифровывается в дополнительном журнале, где ведутся карточки учета расходов по каждому заказу, находящемуся в производстве на конец отчетного периода. Именно в этих карточках собираются затраты по всем подразделениям на выполнение конкретного заказа. Прямые затраты, как трудовые, так и материальные, могут быть непосредственно отнесены на конкретный вид продукции. Общепроизводственные расходы распределяются по видам продукции с помощью специальных методов распределения.

Принятые к исполнению заказы регистрируют, и им присваивают очередные с начала года номера, которые и становятся их кодами до окончания исполнения. После открытия заказа на изделие или работу вся первичная технологическая или учетная документация должна составляться с обязательным указание кода (шифра) заказа. Копию извещения об открытии заказа направляют в бухгалтерию. На ее основании заводят карту аналитического учета затрат по данному заказу.

По окончании изготовления изделия или выполнения работы заказ закрывают. После сообщения о закрытии заказа никакого отпуска материалов и начисления заработной платы по нему не должно быть. В этих случаях определяют не среднюю, а индивидуальную себестоимость единицы продукции (заказа или работы). В мелкосерийном производстве после закрытия заказа фактическую себестоимость единицы продукции исчисляют путем деления суммы затрат на количество изготовленной по этому заказу продукции.

Последовательность учета операций при позаказном методе представлена на схеме 5.

Схема 5

5. Определение общей величины затрат по каждому заказу с начала его изготовления (незавершенное производство)

6. определение фактической себестоимости по окончании выполнения заказа

2. Документирование, учет, и группировка по статьям косвенных затрат

4. Распределение косвенных расходов по заказам.

1. Документирование и учет прямых затрат

3. Группировка прямых затрат по заказам

На предприятиях должен быть организован надлежащий контроль над затратами и составлением первичных документов в соответствии с подетальными и пооперационными нормами расхода материалов и средств на оплату труда. Этот контроль призван предотвращать выполнение работ, не предусмотренных технологическим процессом, а также обеспечить правильность отнесения затрат на соответствующие заказы.

Позаказный метод предназначен в основном для применения в индивидуальном производстве с механическими процессами обработки материалов при изготовлении неповторяющихся или редко повторяющихся экземпляров продукции сложных видов (турбин, блюмингов, судов и т.д.), в производствах, в которых выпускают опытные образцы продукции, а также во вспомогательных производствах (изготовление специальных инструментов, производство ремонтных работ). его применяют и на предприятиях с физико-химическими процессами при выпуске отдельных видов продукции ограниченного количества (например, на предприятиях химической промышленности при изготовлении отдельных заказов на химические реактивы, предприятиях сборного железобетона и др.).

**Попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции**

Попроцессный метод калькулирования себестоимости применяют организации, которые серийно производят однообразную продукцию или имеют непрерывный производственный процесс. В этом случае целесообразно вести учет затрат, относящихся к продукции, произведенной за определенный период, а не по отдельным заказам. Примером могут служить предприятия добывающих отраслей промышленности, электро- и теплостанции, некоторые предприятия химической промышленности и др.

Сущность попроцессного метода заключается в том, что прямые и косвенные затраты учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. В связи с этим среднюю себестоимость единицы продукции (работы, услуги) определяют делением суммы всех произведенных за месяц затрат (в целом по итогу и по каждой статье) на количество готовой продукции за тот же период. Объекты учета затрат часто совпадают с объектами калькулирования. Для усиления контроля над затратами и местами возникновения затрат на многих предприятиях производственный процесс подразделяют на стадии. На каждой стадии процесса ведется отдельный аналитический счет «Незавершенное производство».

Последовательность выполняемых операций при попроцессном методе учета представлена на Схеме 6. Комплексные статьи образуются в связи с необходимостью учета и контроля всех косвенных затрат, включая затраты вспомогательных производств (ремонтные и подготовительные работы) и расходы на управление. Затраты распределяются по стадиям в том случае, когда учет организуется не по производству в целом, а по отдельным процессам.

Если добывается или производится продукция одного вида и отсутствует незавершенное производство, определяемая общая величина затрат на месяц и представляет себестоимость месячного выпуска. В большинстве же случаев возникает необходимость распределения затрат. При этом, в зависимости от условий производства применяется один из трех вариантов распределения.

Схема 6

6. Распределение затрат между выпуском и незавершенным производством

7. Распределение затрат между несколькими видами продукции

8. Суммирование затрат по процессам

2. Документирование и учет затрат, относимых на комплексные статьи

3. Распределение затрат по процессам (стадиям)

4. Определение общей величины затрат за месяц

5. Распределение затрат (варианты в зависимости от характера производства и видов продукции)

9. Определение себестоимости месячного выпуска по изделиям

1. Документирование и учет прямых затрат

Первый вариант распределения применяется в отраслях с длительным циклом производства, где к концу каждого периода образуется незавершенное производство. Наиболее характерными представителями этих отраслей являются предприятия торфяной и лесозаготовительной промышленности. Учет затрат на этих предприятиях ведется по процессам, но без калькулирования себестоимости продукции каждого процесса. При проведении инвентаризации незавершенного производства на каждом процессе его остатки оцениваются по плановой себестоимости. Затем исчисляют фактическую себестоимость выпуска продукции: к фактическим затратам за месяц прибавляют затраты в незавершенном производстве на начало месяца и исключают из полученной суммы затраты в незавершенном производстве на конец месяца.

Второй вариант распределения затрат применяются на предприятиях отраслей, в которых незавершенное производство отсутствует или на принимается в расчет вследствие незначительности, но выпускается одновременно несколько видов продукции. Характерными представителями являются электростанции (одновременная выработка электро- и теплоэнергии), предприятия нефтедобывающей промышленности (добыча нефти и газа) и промышленности строительных материалов (одновременная добыча песка и гравия). На предприятиях этого типа учет затрат ведут по процессам (стадиям). При этом затраты, относящиеся к определенному виду продукции, учитывают обособленно. Общие же затраты распределяют между отдельными видами продукции по внутренним, разработанным методикам.

Третий вариант применяют в угольной и горнорудной промышленности, углеобогащении, ряде производств промышленности строительных материалов (кирпичное и шиферное). Здесь происходит суммирование затрат по процессам и распределение на объем выпущенной продукции.

При применении попроцессного метода для контроля за себестоимостью продукции непременными условиями должны быть наличие норм расхода материальных, трудовых и финансовых ресурсов, нормативов использования средств производства, смет производственных расходов, организация учета отклонений фактических расходов от этих норм и нормативов. Этому способствует то, что предприятия, применяющие попроцессный метод, добывают (вырабатывают) на протяжении длительного периода простую однородную продукцию, располагают налаженным нормативным хозяйством, т.е. имеют обоснованные текущие нормы затрат. Благодаря этому, а также стабильной технологии и четкой организации производства и труда действующие нормы и нормативы изменяются в течение года сравнительно редко, а если и изменяются, то незначительно.

**Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости**

Передел – это совокупность технологических операций, которая завершается выработкой промежуточного продукта (полуфабриката) или же получением законченного готового продукта. Объектом учета затрат в таких производствах является каждый самостоятельный передел. Перечень переделов определяют на основе технологического процесса и исходя из возможности планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции передела и оценки незавершенного производства.

Прямые затраты отражаются в текущем учете не по видам продукции, а по переделам либо стадиям производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Следовательно, объектом учета затрат обычно является передел.

Поскольку в таких производствах процесс выпуска готовой продукции состоит в основном из нескольких последовательных технологически законченных переделов, в них, как правило, исчисляют себестоимость продукции каждого передела, т.е. не только готового продукта, но и полуфабрикатов, так как они могут быть частично реализованы на сторону в качестве готовой продукции. Кроме того, во многих случаях необходимо составлять калькуляции себестоимости отдельных видов или групп продукции, особенно, если они получены из одного или однородного сырья.

Последовательность выполняемых операций при попередельном методе учета представлена на схеме 3. будем исходить из того, что на условном предприятии производство состоит из трех переделов, в последнем из них полуфабрикат превращают в готовый продукт.

Попередельный метод учета преимущественно применяют и в производствах с повторяющейся, однородной по исходному сырью, материалам и характеру выпуска массовой продукцией. При этом продукцию изготавливают в условиях однородного, непрерывного и, как правило, краткого технологического процесса или ряда последовательных процессов, каждый из которых или их группа составляет отдельные самостоятельные переделы. Из этого следует, что указанный метод используют предприятия таких отраслей промышленности, как нефтеперерабатывающая, металлургическая, химическая, целлюлозно-бумажная, хлопчатобумажная, текстильная и др.

При определенных отраслевых различиях применение попередельного метода учета имеет ряд общих особенностей:

* 1. производства, в которых учет организуется по передельному методу, весьма материалоемки. Поэтому учет материальных затрат организуют таким образом, чтобы обеспечить контроль за использованием материалов в производстве. Наиболее часто применяются балансы исходного сырья, расчет выхода продукта или полуфабрикатов, брака и отходов;
  2. полуфабрикаты, полученные в одном переделе, служат исходным материалом в следующем переделе. В связи с этим возникает необходимость их оценки и передачи в стоимостном выражении на последующий передел, т.е. применение полуфабрикатного варианта сводного учета затрат на производство. Как уже было отмечено ранее оценка полуфабрикатов собственной выработки необходима еще и потому, что они могут быть реализованы как готовая продукция другим предприятиям;
  3. полуфабрикаты собственной выработки передают из передела в передел по фактической себестоимости. Во многих отраслях промышленности принята оценка в расчетных (оптовых) ценах предприятия;
  4. учет затрат организуют по технологическим переделам. Это позволяет определять себестоимость полуфабрикатов и организовать учет по местам возникновения затрат и центрам ответственности за затраты;
  5. произведенные затраты группируют и учитывают по агрегатам, если в переделе используют несколько агрегатов, работающих параллельно. Порядок учета по агрегатам определяется отраслевыми инструкциями, где предусматривается в ряде производств учитывать затраты в разрезе агрегатов по видам или группам однородной продукции;
  6. затраты на остатки незавершенного производства на конец месяца распределяют на основе инвентаризации по плановой себестоимости соответствующего передела;
  7. себестоимость единицы каждого вида готовой продукции калькулируют, как правило, комбинированным или одним из пропорциональных способов.

И на предприятиях, применяющих попередельный метод учета, получают распространение важнейшие элементы нормативного метода учета затрат (который будет рассмотрен ниже), в первую очередь учет затрат по норма и отклонениям от действующих норм и нормативов.

**Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости**

Нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в его идеальном, полном виде предусматривает соблюдение следующих принципов:

* Предварительное составление калькуляции нормативной себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии текущих норм и смет;
* Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости, определения влияния этих изменений на себестоимость продукции и эффективности мероприятий, послуживших причиной изменения норм;
* Учет фактических затрат в течение месяца с подразделением из на расходы по нормам и отклонениям от норм;
* Выявление и анализ причин, а также условий появления отклонений от норм по местам их возникновения;
* Определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

Осуществление перечисленных принципов в полном объеме и идеальном виде позволяет укрупнять объекты учета затрат, вести аналитический учет не по изделиям (технологическим объектам), а по группам однородных изделий (экономическим объектам), многие затраты по которым являются общими для группы. Совокупность учетной группы изделий (экономических объектов) определяется самим предприятием.

При соблюдении такой последовательности составления калькуляции фактической себестоимости обычно достигаются достоверные результаты для ценообразования и контроля затрат. Но это наиболее трудоемкий вариант. Более простыми являются варианты, при которых:

в нормативный набор включают только прямые затраты, и, следовательно, нормативную калькуляцию составляют только по прямым затратам;

остатки незавершенного производства при изменении норм не пересчитываются, а все отклонения от норм и изменения их относят на товарный выпуск;

при незначительности изменений в течение отчетного периода норм отдельный учет их не организуют, а рассматривают их вместе с отклонениями от норм.

Важнейшим элементом рассматриваемого метода является калькуляция нормативной себестоимости, которая является одним из видов предварительной себестоимости и определяет величину затрат на изделие по статьям, исходя из действующих, текущих норм, нормативов и смет. Основа калькулирования нормативной себестоимости – нормативное хозяйство предприятия, представляющее собой комплекс всех заданий, нормативов, норм и смет, которые используются для планирования, организации и контроля производственного процесса. Нормативное хозяйство подразделяется на четыре группы: плановые задания, нормативные документы технической подготовки производства, нормативы расходов ресурсов и вспомогательные нормативные материалы.

Осуществление мероприятий по улучшению организации производства и труда, повышению квалификации работников и других мероприятий, положительно влияющих на производство. Приводит к тому, что действующие нормы перестают отвечать условиям производства. В данном случае рекомендуется произвести инженерно-экономический расчет новой нормы расходов или времени. После утверждения новых норм соответствующие службы выписывают извещения об изменениях норм, которые передаются в цехи, службы снабжения и экономики. В извещениях указывают норму до и после изменения, причины изменения, дату, с которой нормы вводятся в действие. Нормы времени и расценки, по которым производится оплата труда, до их введения должны согласовываться с работниками предприятия.

Все отступления фактических затрат по любой статье от действующих норм рассматривается как *отклонение* от норм.

По содержанию отклонения от норм делятся на три группы: отрицательные, положительные и условные. Отрицательные отклонения представляют собой перерасход по себестоимости продукции и свидетельствуют об определенных нарушениях в технологии, организации и управлении производством (перерасход сырья, материалов, топлива, поломки оборудования, некачественный инструмент и т.д.). Положительные отклонения свидетельствуют об осуществлении мероприятий, направленных на снижение затрат, достижении экономии материальных, трудовых и финансовых ресурсов (без ухудшения качества продукции). Условные отклонения могут быть отрицательными и положительными и появляются в результате различий в методике составления плановой и нормативной калькуляции. По методическим соображениям ряд планируемых затрат не включается в калькуляцию нормативной себестоимости: планируемые потери от брака, частично выполненные операции и т.д. Все эти отклонения учитываются полностью и по окончании месяца анализируются путем сопоставления с плановыми величинами.

По характеру учета отклонения от норм делятся на документированные, расчетные и неучтенные. Документированные отклонения выявляются «по факту», непосредственно в процессе организации и управления производством и подтверждаются документально (главным образом, прямые расходы). Расчетным путем выявляются отклонения на косвенные расходы, используя внутренние методики организации. Неучтенные отклонения возникают из-за недостатков в организации первичного учета и документирования операций по расходу и выявляются после инвентаризации незавершенного производства.

Применение нормативного метода учета затрат и калькулирование себестоимости не исключает возможности параллельного использования одного из трех рассмотренных выше методов: позаказного, попроцессного и попередельного.

**Инвентарно-индексный метод**

Альтернативой нормативному на предприятиях применяется инвентарно-индексный метод учета затрат и калькулирования себестоимости. Учет прошлых затрат организуется в течение месяца без подразделения по нормам и отклонениям от норм по группам изделий или по производству в целом. Себестоимость выпущенной продукции, выполненных работ и услуг определяется на основе данных инвентаризации и оценки остатков незавершенного производства на конец месяца. На стоимость этих остатков уменьшают затраты за месяц. Затем по каждой калькуляционной статье исчисляют индекс – отношение фактических затрат к плановым, который используют для расчета фактической себестоимости отдельных видов продукции.

При инвентарно-индексном методе несколько сокращается трудоемкость работ, но затраты не контролируются в процессе производства, причины отклонений от норм не выявляются, фактическая себестоимость определяется пропорционально плановой. Поэтому предприятиям рекомендовано переходить от инвентарно-индексного к прогрессивному нормативному методу. Те производства, где нормативный метод в идеальном (рассмотренном) виде не может быть внедрен, могут применять отдельные его элементы.

**Учет затрат по полной себестоимости**

Производственные предприятия могут организовывать управленческий учет затрат по полной себестоимости. В данном случае все затраты распределяются между реализованной продукцией и остатками готовой продукции.

Согласно данному методу в себестоимость готовой продукции включаются все издержки предприятия не зависимо от их деления на постоянные и переменные, прямые и косвенные. Причем, затраты, которые невозможно непосредственно отнести на продукцию, распределяют сначала по центрам ответственности, где они возникли, а затем переносят на себестоимость продукции пропорционально выбранной базе. Чаще всего в качестве базы распределения выступает заработная плата производственных рабочих, производственная себестоимость, человеко-часы, машино-часы и т.д.

При использовании данного метода особое внимание следует обратить на то, какие именно показатели прибыли рассчитываются. Рассмотрим этот процесс поэтапно.

Большое значение в данном процессе имеет первый этап, поскольку именно здесь рассчитывается показатель валовой прибыли. Данный показатель представляет собой разность между выручкой от реализацией и всеми производственными затратами.

На втором этапе рассчитывается операционная прибыль предприятия, она равна разности между валовой прибылью и коммерческими и административными расходами.

Третий этап – это формирование налогооблагаемой прибыли.

И, наконец, на последнем этапе рассчитывается чистая прибыль предприятия.

Как видим, метод учета затрат по полной себестоимости позволяет получить представление обо всех затратах, которое несет предприятие в связи с производством и реализацией одного изделия.

Кроме того, этот метод широко распространен в нашей стране и соответствует сложившимся в России традициям и требованиям нормативных актов по финансовому учету и налогообложению. Однако, метод учета затрат по полной себестоимости имеет значительный недостаток. Он не учитывает одного важного обстоятельства: себестоимость единицы изделия изменяется при изменении объема выпуска продукции, если предприятие расширяет производство и продажу, то себестоимость единицы продукции снижается.

Используя этот метод, трудно рассчитать влияние на прибыль изменений в выручке, так как постоянные общепроизводственные расходы усреднены (на учетную единицу) и относятся на продукцию.[[6]](#footnote-6) Более того, имея информацию о полных затратах и прибыли на единицу изделия, можно принять неправильное решение, отказаться от «убыточных» изделий и потерять прибыль.

Выбор того или иного метода калькулирования себестоимости будет зависеть в большей степени от специфики деятельности предприятия: производственного процесса, организационной структуры, корпоративной культуры и т.п. Однако, какой бы метод управленческого учета не использовался учет должен вестись в разрезе видов затрат, носителей затрат и центров ответственности.

### 11.3 Зарубежные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Западной практикой управленческого учета разработано множество методик, стандартов и инструкций по учету издержек и калькулированию себестоимости продукции. Часть из них пересекается с российскими, часть – принципиально отличается. Противостояние двух крупнейших стандартов бухгалтерской отчетности – европейского IAS и американского GAAP еще более усложняет выбор той или иной методики.

Западная теория cost management (СМ) предлагает ряд практических подходов к управленческому учету в новых условиях: Activity Based Costing (ABC)? Strategic Cost Analysis (SCA), Absorption Costing, Direct Costing.

**Direct Costing**

Данная методика в российском управленческом учете является второй по частоте использования в производстве, после традиционной методики полного распределения затрат. На Западе и в России стандартом внешней отчетности является методика калькулирования себестоимости с полным распределением затрат, тогда как во внутреннем управленческом учете рекомендуется использовать direct costing, если доказана целесообразность использования этой системы.

Ниже представлен краткий обзор обеих методик, сравнение и сфера использования.

Традиционный вариант калькулирования фактической себестоимости выпущенной продукции: в течение отчетного периода по дебету счетов учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) с кредита счетов учета ресурсов собираются затраты отчетного периода с подразделением на прямые, относимые в дебет счетов 20 и 23, и косвенные, относимые в дебет собирательно-распределительных счетов 25 и 26. расходы, собранные на счетах 25 и 26, подлежат списанию по окончанию периода на дебет счетов 20 или 23 по принадлежности с одновременным их распределением между объектами калькулирования, в разрезе которых организуется аналитический учет, пропорционально той или иной базе. Счета 25 и 26 закрываются; калькулируется полная фактическая себестоимость готовой продукции. Как уже сказано выше, такой метод получил название метода с полным распределением затрат, так как на себестоимость перекладываются все затраты, прямо или косвенно участвовавшие в производстве продукции, исключая расходы на продажу.

Другой, относительно новый для отечественной теории и практики, вариант direct costing предполагает разделение всех затрат за отчетный период на переменные, величина которых изменяется пропорционально объему произведенной продукции, и периодические (условно-постоянные), менее зависящие от объемов производства. Переменные затраты включают прямые материальные затраты, прямые затраты труда производственных рабочих (включая сдельную оплату), а также переменные накладные расходы (электроэнергия, техническое обслуживание производства, определенные выплаты в бюджет (плата за недра, за воспроизводство материально-сырьевой базы и т.д.)). Условно-постоянные затраты включают все затраты, величина которых не изменяется при изменении выпуска (общехозяйственные расходы, постоянная часть общепроизводственных расходов).

Переменные прямые затраты собираются по дебету счетов 20 и 23, переменные накладные расходы – по дебету счета 25 с кредита счетов производственных и финансовых ресурсов. В конце отчетного периода в расчет себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг) включаются только переменные затраты, а в учете это отражается записью по дебету счетов 20 и 23 соответственно и кредиту счетов 20, 23 и 25. постоянные затраты (счет 26, счета расчетов) в себестоимость объектов калькулирования не включаются, а списываются в конце отчетного периода на уменьшение выручки (счет 90) или на счет прочих расходов (счет 91/2). Калькулирование производственной себестоимости осуществляется только на основании данных о переменных затратах.

В обоих подходах учет непроизводственных расходов (счет 44 «Расходы на продажу», некоторые счета расчетов) осуществляется путем списания соответствующих счетов напрямую на уменьшение выручки от реализации или счет прочих расходов.

Основное различие между двумя представленными методиками заключается в порядке распределения производственных расходов. В первом случае все затраты распределяются между реализованной продукцией и остатками готовой продукции. При втором методе постоянные затраты полностью относят на реализацию.

Методы калькулирования себестоимости влияют на форму финансовой отчетности.

В финансовом отчете при использовании метода полного распределения затрат представлен расчет операционной прибыли в два этапа :

Выручка от реализации

- производственные затраты

- основная зарплата производственных рабочих

- накладные расходы

Валовая прибыль

- расходы на продажу

Операционная прибыль

1. Расчет валовой прибыли.

**Валовая прибыль = Выручка от реализации – Производственная С/с**

1. Расчет операционной прибыли.

**Операционная прибыль = Валовая прибыль – Непроизводственные расходы.**

При подготовке финансового отчета при использовании метода direct costing на промежуточном этапе производится расчет маржинальной прибыли (СХЕМА 4):

**Маржинальная прибыль[[7]](#footnote-7) = Выручка от реализации – Сумма всех переменных затрат.**

В дальнейшем в управленческом учете осуществляется анализ динамики именно маржинальной прибыли как функции от объема продаж. Данные о маржинальной прибыли лежат в основе принятия управленческих решений, связанных с сокращением или развитием объемов производства. Если величина дохода, приносимого продуктом, больше, чем переменные расходы, это сразу сказывается на величине маржинальной прибыли. Поэтому при методике direct costing возможно более четко отслеживать рентабельность производства продукции по видам без оглядки на распределенные косвенные постоянные расходы.

Выручка от реализации

- переменные затраты, в т.ч.

Материальные затраты

Прямые затраты труда производственных рабочих

Переменные накладные расходы

Маржинальная прибыль

- постоянные расходы

Операционная прибыль.

Доводы в пользу системы калькулирования себестоимости по переменным издержкам:

1. **Методика direct costing обеспечивает более полезную для принятия решений информацию.** Как уже было сказано, деление затрат на переменные и постоянные позволяет более четко оценить динамику рентабельности производства по отдельным видам продукции. Тем не менее нет причин, делающих невозможным применение системы затрат на постоянные и переменные по мере необходимости, для принятия решений по определенным проектам и мероприятиям.
2. **Методика direct costing избавляет прибыль от влияния изменений производственных запасов.** Если в конце периода управленческого учета остаются производственные запасы, то имеет место ситуация, когда учет постоянных накладных расходов, распределенных на весь выпуск продукции в конце периода, может исказить полученный объем прибыли, необходимый для расчета финансовых коэффициентов за период и дальнейшего оперативного анализа. Мене вероятными становятся колебания запасов при исчислении прибыли за год, но при определении месячных и квартальных величин значительные колебания запасов могут быть связаны с сезонными изменениями объемов реализации. Так как отчеты о прибыли за короткие промежутки времени представляют только руководству компании, то в управленческом учете для принятия внутренних решений целесообразно применять direct costing. Еще один довод в пользу использования direct costing для внутренней отчетности в том, что информация внутренних отчетов о прибыли может служить для оценки работы управляющего. При полном распределении затрат управляющие могут умышленно изменять уровень запасов для изменения прибыли
3. **Методика direct costing позволяет избежать капитализации расходов в неликвидных запасах.** В период, когда спрос на продукцию уменьшается, компания может накопить излишние запасы. При использовании системы полного распределения затрат только часть постоянных накладных расходов, которые компания понесла в течение периода, будет отнесена на издержки производства, так как остальные накладные расходы будут включены в оценку неликвидных запасов. Если от излишних запасов товара нельзя избавиться, расчет прибыли текущего периода будет неточным, поскольку постоянные накладные расходы просто перенесены на последующие учетные периоды. Однако может потребоваться время, чтобы руководство пришло к заключению о потере стоимости запасов при их возможной реализации. Следовательно, запасы подвергнутся переоценке, и необходимо списать часть их стоимости в последующий учетный период. Общий эффект заключается в том, что величина прибыли текущего периода будет завышена. При применении direct costing постоянные накладные расходы в производственную стоимость не включаются, поэтому данной проблемы не возникает.

Средидоводов в пользу калькуляции себестоимости с полным распределением затрат встречаются такие, что недостаточное внимание к постоянным издержкам в долгосрочном периоде может также привести к неточностям и ошибкам в расчетах.

При производстве, ориентированном на сезонные продажи, когда товары выпускают и накапливают до сезона, чтобы удовлетворить спрос, полная сумма понесенных постоянных издержек в системе калькуляции себестоимости по переменным издержкам будет вычитаться из объемов реализации. Однако в период наращивания производства с целью продажи продукции в последующий сезон доход от реализации равен нулю, а постоянные затраты учитываются как расходы. В результате до начала сезона продаж регистрируются большие убытки, а высокая прибыль – в период продажи товаров.

При полном распределении затрат, напротив, постоянные накладные расходы включают в оценку запаса и относят на конец периода, и учитывают как расходы только в период продажи. Следовательно, маловероятно, что убытки будут показаны в период накопления запасов. В данных обстоятельствах система полного распределения затрат обеспечивает более логичный процесс калькуляции.

**Absorption costing**

Absorption costing – система распределения затрат по «объекта затрат» (которыми могут являться как изделия, так и производственные процесс, оказание услуг, выполнение работ и т.д.). В противоположность direct costing данная система предлагает рассматривать затраты с учетом постоянных издержек и представляет собой методику, наиболее приближенную к используемым в российской практике (и рассмотренным выше).

Различают два вида absorption costing: Job-Order Costing (JOC) и Process Costing (PC). Первый (JOC) используется в тех случаях, когда в качестве объекта затрат более целесообразно рассматривать некую работу. При таком подходе затраты по каждой работе отслеживаются и аккумулируются отдельно. Данный подход аналогичен показанному методу калькулирования себестоимости. Все прямые затраты автоматически относятся к затратам на данную работу. На каждую работу относится некая часть общих издержек. Для распределения накладных расходов по работам используется как минимум одна база распределения (allocation base), коэффициент распределения выбирается один раз в начале отчетного периода. При точном прогнозе накладных расходов и аккуратном выборе коэффициента распределения такая система позволяет распределить все производственные расходы по работам. Однако существует и оборотная сторона медали – как показывает практика, точный прогноз этих параметров возможен только при хорошо поставленной системе учета, которая обеспечивает достоверные данные за длительный период, и при условии стабильной работы предприятия. Как результат, возникают перераспределенные и недораспределенные затраты.

Второй подход (РС) применяется в случаях, когда имеет место непрерывный процесс производства и выделение какой-либо отдельной работы неоправданно. Как правило, РС используется для процесса непрерывного производства (например, добыча нефти или газа), где просто не существует отдельных изделий, по которым можно было бы отслеживать затраты. В таком случае затраты распределяются по всей продукции равномерно. Данный метод аналогичен российскому попроцессному методу учета затрат и калькулирования себестоимости.

**Activity Based Costing**

Название Activity Based Costing (ABC analysis) правильнее всего будет перевести на русский как «учет затрат по работам». Появление и развитие АВС отвечало определенным изменениям, происходящим в экономической структуре, а именно изменение взглядов на методику учета затрат и расчет себестоимости продукции.

В Activity Based Costing предприятие рассматривается как набор рабочих операций. Работы определяют специфику предприятия. Работы потребляют ресурсы (материалы, информацию, оборудование) и имеют какой-либо результат. Соответственно, начальной стадией применения АВС является определение перечня и последовательности работ на предприятии. Это обычно производится путем разложения сложных рабочих операций на простейшие составляющие, параллельно с расчетом потребления ими ресурсов.

В рамках АВС выделяют три типа работ по способу их участия в выпуске продукции: Unit Level (или штучная работа), Batch Level (пакетная работа) и Product Level (продуктовая работа). Такая классификация затрат (работ) в АВС-системах отталкивается от опытного наблюдения зависимости между поведением затрат и различными производственными событиями: выпуском единицы продукции, выпуском заказа (пакета), производством продукта как такового. При этом опускается еще одна важная категория затрат, которая не зависит от производственных событий – затраты, обеспечивающие функционирование предприятия в целом. Для учета таких издержек вводится четвертый тип работ – Facility Level (общехозяйственные работы). Первые три категории работ, а точнее, затраты по ним могут быть прямо отнесены на конкретный продукт. Результаты общехозяйственных работ нельзя точно присвоить тому или иному продукту, поэтому для их распределения приходится предлагать различные алгоритмы.

Соответственно, с целью достижения оптимального анализа в АВС классифицируются и ресурсы. Они подразделяются на поставляемые в момент потребления и поставляемые заранее. К первым можно отнести сдельную зарплату: работникам платят за то количество рабочих операций, которые они уже совершили. Ко вторым – фиксированную зарплату, которая оговаривается заранее и не привязана к конкретному количеству заданий. Такое разделение ресурсов дает возможность организовать простую систему для периодических отчетов о затратах и доходах, решающих как финансовые, так и управленческие задачи.

Все ресурсы, затраченные на рабочую операцию, составляют её стоимость. В конце первого этапа анализа все работы предприятия должны быть точно соотнесены с необходимыми для их выполнения ресурсами. Приведем пример (для простоты объяснения эквивалентом ресурса будем считать статью затрат). В некоторых случаях статья затрат явно соответствует какой-либо работе.

«Зарплата отдела снабжения» входит в стоимость рабочей операции «Снабжение». Но, например, «Аренда офисных помещений» должна быть распределена пропорционально потреблению работами «Снабжение», «Производство», «Маркетинг» и др. Очень часто бывает, что какой-либо ресурс не может быть соотнесен с рабочей операцией, и, следовательно, тратится впустую.

Однако простого подсчета стоимости тех или иных работ недостаточно для расчета себестоимости конечной продукции. Согласно АВС, рабочая операция должна иметь индекс-измеритель выходного результата – кост-драйвер (cost driver). Компания использует кост-драйвера для распределения общей стоимости ресурса между видами деятельности (группами затрат), которые нуждаются в это ресурсе. Затем выбирается подходящий драйвер деятельности, который является базой распределения для группы затрат по виду деятельности. Эта группа затрат распределяется уже на отдельные продукты или департаменты. Некоторые примеры групп непрямых затрата и их возможные кост-драйвера приведены в таблице:

|  |  |
| --- | --- |
| Группы затрат | Cost Drivers |
| Снабжение | Закупка материалов |
| Затраты Отдела Текущего Контроля | Количество проверенной продукции |
| Непрямой труд для пуска и наладки оборудования | Количество наладок, требуемых для департамента |
| Затраты инженерного труда для модификации продукта | Количество модификаций, инициированных для продукта |
| Работа отдела кадров | Количество работников нанятых или уволенных |
| Амортизация оборудования | Количество произведенной продукции или часов использования |

Таким образом, второй этап применения АВС заключается в расчете кост-драйверов и показателей потребления ими каждого ресурса. Этот показатель потребления умножается на себестоимость единицы выхода работы. В итоге мы получаем сумму потребления конкретной работы конкретным продуктом. Сумма потребления продуктом всех работ является его себестоимостью. Эти расчеты составляют третий этап практического применения методики АВС.

Представление предприятия как набора рабочих операций открывает широкие возможности для совершенствования его функционирования, позволяя проводить качественную оценку деятельности в таких сферах как инвестирование, персональный учет, управление кадрами и т.д.

Корпоративная стратегия подразумевает набор целей, которые хочет достичь организация. Цели организации выполняются выполнением ее работ. Построение модели работ, определение их связей и условий выполнения обеспечивает реконфигурацию бизнес-процесса предприятия для реализации корпоративной стратегии. АВС-анализ, в конечном итоге, повышает конкурентоспособность предприятия, обеспечивая доступной и оперативной информацией менеджеров на всех уровнях организации.

**Strategic Cost Analysis**

Метод SCA, базирующийся на термине Value Chain (цепь образования потребительской стоимости) представляет фирму как цепь образования потребительской стоимости (последовательность операций по созданию стоимости изделия). Каждое звено цепи как с точки ее необходимости в процессе, так и с точки зрения потребляемых ею ресурсов. Затем определяется кост-драйвер, который определяет стоимость выполненной данной операции. С помощью кост-драйверов и перестройки цепи образования стоимости предполагается достичь устойчивого преимущества над конкурентами.

Такое внимание SCA к работе предприятия в условиях острой конкуренции объясняет тот факт, что управленческий учет в рамках этой теории фактически подчинен целям маркетинга. Если традиционное ценообразование отталкивается от себестоимости продукции и воспринимает ее как данность, то практика целевой себестоимости из маркетинговых оценок емкости рынка и конкурентоспособной цены. Исходя из объема производства и розничной цены, определяется целевая себестоимость. Задача стратегического анализа затрат – конструирование такой цепи образования стоимости, чтобы реальная себестоимость не превышала целевую.

Таким образом, стратегия ценового лидерства предполагает поддержание того же качества продукции (услуг), что и у конкурентов, но при более низких затратах и, следовательно, ценах. Ценовое лидерство достигается за счет экономии на объектах производства, тщательного контроля затрат, минимизации затрат на этапах НИОКР, обслуживания, продаж и рекламы.

Помимо ценового лидерства SCA предусматривает такой фактор как «уникальность», то есть продукты «brand-name», дизайн, сервис.

Возможность следовать той или иной стратегии зависит от того, как фирма управляет своей цепочкой образования стоимости (ЦОС) по сравнению со своими конкурентами. Таким образом, анализ ЦОС необходим для определения того сегмента, где либо могут быть снижены затраты, либо повышена потребительская стоимость.

Утверждается, что для достижения этой цели следует рассматривать ЦОС в масштабе не одной только фирмы, а отрасли; необходимо учитывать процесс образования стоимости от добычи ресурсов до оказания сервисных услуг по ремонту готовой продукции. Такой масштаб позволит определить тот участок отраслевой ЦОС, где фирма потенциально может реализовать одну из своих стратегий и синхронизировать выбор своей стратегии с отраслевым окружением.

Именно рассмотрение отраслевой ЦОС отличает методологию стратегического анализа затрат от анализа в традиционном управленческом учете, областью которого традиционно являлась лишь технология добавления стоимости внутри фирмы.

ЦОС разделяет отрасль на отдельные стратегические звенья. Таким образом, начальная точка анализа затрат – это определение ЦОС отрасли, отнесение затрат, доходов и активов к отдельным ее звеньям. Затем определяются кост-драйвера, от которых зависят затраты на каждом звене.

И, наконец, строится система действий, в результате которых фирма может получить конкурентные преимущества.

Рассмотрим подробнее каждый из этих элементов. Звенья отраслевой ЦОС, это, проще говоря, основные массивы затрат в бизнес-процессах, например, закупка сырья, транспортировка и т.д. (естественно, для каждой отрасли они различны). Кост-драйвера для каждого звена ЦОС также выделяются отдельно.

Диагностика кост-драйверов для понимания характера поведения затрат в каждом звене – второй шаг в создании и анализе ЦОС. В отличие от традиционного управленческого учета, где единственным кост-драйвером считается объем выпуска, в стратегическом анализе затрат рассматриваются структурные и операционные виды кост-драйверов.

Структурные кост-драйвера определяются особенностями экономической политики компании. SCA предполагает пять критериев для выбора структурных кост-драйверов:

* масштаб производства, определяющий объем инвестиций в производство, НИОКР, маркетинг;
* охват – степень вертикальной интеграции;
* опыт – каков экономический опыт осуществления предполагаемых операций;
* технологии и их специфика;
* сложность – широта номенклатуры продукции (услуг).

Операционные кост-драйвера характеризуют способность фирмы успешно реализовывать свою структурную политику. Перечень основных операционных кост-драйверов содержит:

* 1. вовлечение персонала – в какой степени персонал вовлечен в достижение общих целей фирмы;
  2. всеобщий контроль качества (TQM – Total Quality Management);
  3. уровень загрузки мощностей;
  4. эффективность расположения мощностей;
  5. конструкция изделий;
  6. связи с поставщиками и потребителями.

Третий шаг в анализе ЦОС – создание устойчивого конкурентного преимущества. Для каждого звена ЦОС формулируются два ключевых вопроса – могут ли быть снижены затраты на звено при том же уровне потребительской стоимости и может ли быть увеличена потребительская стоимость (доход) без увеличения затрат? Таким образом, идея состоит в лучшем контроле затрат, чем у конкурента, или в реорганизации ЦОС для получения большей потребительской стоимости.

Метод SCA может предоставлять информацию для стратегических решений по таким вопросам как оценка затрат по изменению атрибутов изделий (качество в глазах потребителя) и изменение стоимости «барьеров», которые необходимо преодолеть конкурентам для создания устойчивого конкурентного преимущества (объем инвестиций).

Стратегический анализ затрат в части разработки и оценки ЦОС тесно связан с техникой учета и спецификой конкретного предприятия и требует профессиональной оценки и анализа его деятельности.

# Часть 3. Финансовая отчётность предприятия

## Глава 11. Понятие и состав бухгалтерской отчетности

Сегодня одним из условий выхода предприятия на международные финансовые рынки и привлечения инвестиций, является обеспечение прозрачности информации о финансовом состоянии, которую обеспечивает качественная бухгалтерская отчетность. Формирование бухгалтерской отчетности – сложный и ответственный этап работы бухгалтерской службы каждой организации.

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему показателей об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Она составляется на основе данных бухгалтерского учета. Состав бухгалтерской отчетности для юридических лиц (кроме кредитных организаций, страховых компаний и бюджетных учреждений) установлен Приказом Минфина от 2 июля 2010 года N 66н (с изменениями на 6 апреля 2015 года) и включает следующие формы:

* Бухгалтерский баланс (форма № 1)
* Отчет о финансовых результатах (форма № 2)
* Приложения к формам № 1-2:
* *Отчет об изменениях капитала (форма № 3)*
* *Отчет о движении денежных средств ( форма № 4)*
* *Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5)*
* *Отчет о целевом использовании полученных средств (форма № 6)*
* Пояснительная записка
* Аудиторское заключение (для предприятий, попадающих по законодательству под обязательный аудит)

## Глава 12. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с нормативными документами.

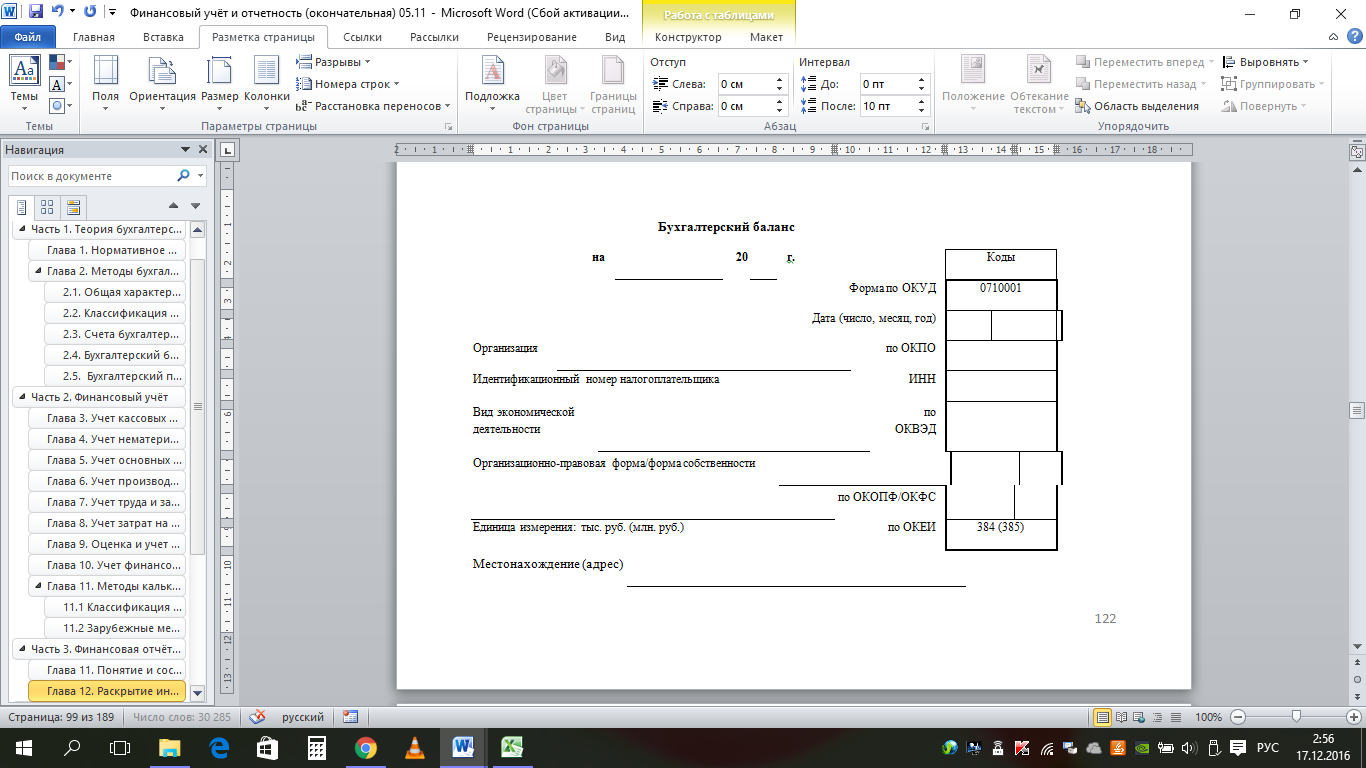
**Бухгалтерский баланс (форма № 1).**

Мы знаем, что баланс – это не что иное, как равновесие активов с одной стороны и капитала и обязательств, с другой. В отечественной методологии и практике баланс имеет горизонтальную форму, т.е. сохранились две стороны и основное балансовое уравнение выглядит так: Активы = Обязательства + Капитал. Данные элементы отчетности сгруппированы в разделы. Для размещения активов служат первые два раздела баланса, для капитала – третий, а для обязательств – четвертый и пятый разделы. Заканчивает баланс справка о наличии ценностей на забалансовых счетах. Каждая статья баланса пронумерована, но расшифровки статей, не имеющие кода, могут быть пронумерованы составителем отчетности самостоятельно. Это разрешено Приказом Госкомстата РФ и Министерства финансов № 475/102н от 14.11.2003г. « О кодах показателей годовой бухгалтерской отчетности организаций, данные по которым подлежат обработке в органах государственной статистики».

Бухгалтерский баланс (форма № 1) (см. табл.1) формируется по правилу «нетто». Это правило означает, что показатели отчетности сформированы без регулирующих статей. Например, основные средства показаны по остаточной стоимости, т.е. без начисленной за время эксплуатации амортизации. Амортизация в данном случае является регулирующей статьей, которая исключена из баланса.

**Таблица 1**

**Бухгалтерский баланс**



|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | Баланс  На 20\_\_г | На 31дек.  20\_\_ | На 31 дек.  20\_\_ |
| **АКТИВ** |  |  |  |
| **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |
| Нематериальные активы |  |  |  |
| Результаты исследований и разработок |  |  |  |
| Нематериальные поисковые активы |  |  |  |
| Материальные поисковые активы |  |  |  |
| Основные средства |  |  |  |
| Доходные вложения в материальные ценности |  |  |  |
| Финансовые вложения |  |  |  |
| Отложенные налоговые активы |  |  |  |
| Прочие внеоборотные активы |  |  |  |
| Итого по разделу I |  |  |  |
| **II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |
| Запасы |  |  |  |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям |  |  |  |
| Дебиторская задолженность |  |  |  |
| Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) |  |  |  |
| Денежные средства и денежные эквиваленты |  |  |  |
| Прочие оборотные активы |  |  |  |
| Итого по разделу II |  |  |  |
| **БАЛАНС** |  |  |  |
| **ПАССИВ** |  |  |  |
| **III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6** |  |  |  |
| Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) |  |  |  |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров |  |  |  |
| Переоценка внеоборотных активов |  |  |  |
| Добавочный капитал (без переоценки) |  |  |  |
| Резервный капитал |  |  |  |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  |  |  |
| Итого по разделу III |  |  |  |
| **IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |  |
| Заемные средства |  |  |  |
| Отложенные налоговые обязательства |  |  |  |
| Оценочные обязательства |  |  |  |
| Прочие обязательства |  |  |  |
| Итого по разделу IV |  |  |  |
| **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  |  |  |
| Заемные средства |  |  |  |
| Кредиторская задолженность |  |  |  |
| Доходы будущих периодов |  |  |  |
| Оценочные обязательства |  |  |  |
| Прочие обязательства |  |  |  |
| Итого по разделу V |  |  |  |
| **БАЛАНС** |  |  |  |

**1 раздел. Внеоборотные активы.**

В этом разделе размещаются нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, отложенные налоговые активы и прочие внеоборотные активы.

Оценка нематериальных активов (НМА) в балансе осуществляется по остаточной стоимости, которая по данным бухгалтерского финансового учета определяется как разница в остатках между счетами 04 и 05. В соответствии с учетной политикой, амортизация НМА может не накапливаться обособленно на счете 05, а начисляться методом прямого уменьшения первоначальной стоимости на счете 04. В этом случае оценку НМА для баланса мы получаем по данным остатка на счете 04 из главной книги. Порядок отражения НМА в балансе изложен в ПБУ 14/2000. В соответствии с п.4 данного ПБУ к нематериальным активам относятся объекты:

1. Объекты интеллектуальной собственности:
   * Исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
   * Исключительное авторское право на программы ЭВМ, базы данных;
   * Имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
   * Исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименования места происхождения товаров ;
   * Исключительное право патентообладателя на селекционные достижения;
2. Деловая репутация организации;
3. Организационные расходы.

Результаты научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР), права на которые оформлены в соответствии с законодательством патентом или свидетельством, списываются с кредита 08 счета в дебет 04 счета. Списание НИОКР производится одним из рекомендованных ПБУ 17/02 способом: линейным или пропорционально объему продукции. В бухгалтерском учете делают при этом запись Дт 20,26 Кт 04.

Основные средства размещаются в первом разделе баланса также по остаточной стоимости, которая определяется как разница между суммой остатков по счетам 01 и 03 (за исключением данных, отраженных по строке 135) и суммой остатка по счету 02.

Состав основных средств регулируется п.5 ПБУ 6/01. В бухгалтерском учете основные средства отражаются по первоначальной или восстановительной стоимости. Первоначальная стоимость формируется в момент поступления объекта и порядок ее формирования зависит от способа поступления ( п.п.8-11 ПБУ 6/01). Восстановительная – это переоцененная стоимость или стоимость после реконструкции или модернизации. Переоценка основных средств производится по решению руководителя предприятия. Если такое решение есть, значит, дальнейшая переоценка должна производиться регулярно.

Стоимость основных средств погашается путем ежемесячного начисления амортизации. Амортизация начисляется в течение всего срока полезного использования объекта следующими способами:

* Линейным
* Уменьшаемого остатка
* Списания по сумме чисел лет срока полезного использования
* Пропорционально объему продукции

Для установления срока полезного использования основных средств в бухгалтерском учете может применяться Классификатор, утвержденный Правительством Российской Федерации от 01.01.2002г. №1.

Если у организации имеются объекты недвижимости, которые еще не зарегистрированы, то амортизацию по таким объектам можно начислять, не дожидаясь получения регистрационных свидетельств. После регистрации в установленном законом порядке, производится уточнение ранее начисленной суммы амортизации.

Амортизация не начисляется по объектам жилищного фонда, внешнего благоустройства, продуктивному скоту, буйволам, оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста. Не подлежит амортизации земля и объекты природопользования.

Строка «Доходные вложения в материальные ценности» появилась в балансе после появления одноименного 03 счета в плане счетов. В нее вносятся сведения организации, передающей имущество в лизинг или предоставляющее его по договору проката. При заполнении этой строки баланса необходимо руководствоваться Приказом Минфина России от 17 февраля 1997 г. № 15 «Указания об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга». При этом нужно учесть изменения, внесенные планом счетов с появлением 03 счета.

Долгосрочные финансовые вложения представляют собой в финансовом учете:

* Государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в т.ч. долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя)
* Вклады в уставные капиталы других организаций
* Предоставление другим организациям займов
* Депозитные вклады в кредитных организациях
* Дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования
* Вклады организации – товарища по договору простого товарищества

Данные для формирования строки «Долгосрочные финансовые вложения» необходимо получать из аналитического учета по счету 58.

Показатель «Отложенные налоговые активы» (ОНО) появился в балансе после выхода ПБУ -18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Данную строку заполняют только те организации, которые применяют данные стандарт. ОНО появляются в финансовом учете на счете 09 от умножения на ставку налога на прибыль так называемых налогооблагаемых временных разниц (НВР). НВР образуются в том случае, когда по определенной операции или объекту расходы в бухгалтерском учете составляют большую сумму, нежели в налоговом учете или доходы в налоговом учете больше чем в бухгалтерском. Дебетовое сальдо по счету 09 формирует строку «ОНО».

**2 раздел. Оборотные активы**

В этом разделе показываются остатки средств организации, относящиеся к оборотным активам.

Строка «Запасы» формируется в соответствии с ПБУ 5/01 суммированием строк, ее составляющих, в частности:

* Сырье, материалы и другие аналогичные ценности. В этой строке показываются остатки по счетам 10, 15, 16. Из данной суммы вычитается остаток на счете 14, если организация создает оценочный резерв под снижение стоимости материальных ценностей, предусмотренным ПБУ 5/01.
* Животные на выращивании и откорме. Эту строку заполняют те организации, которые имеют остатки на счете 11
* Затраты в незавершенном производстве. Определяется данный показатель из суммы остатков по счетам 20,21,23,29,46,44 (для предприятий торговли).
* Готовая продукция и товары для перепродажи. В этой строке суммируются остатки по счетам 41 и 43, т.е. остатки нереализованных товаров и готовой продукции. Оценка товаров производится по покупной стоимости, поэтому, если предприятие отдельно учитывает торговую наценку, то при формировании данной строки, она вычитается из продажной стоимости нереализованного товара. Таким образом, остаток на счете 42 не показывается в балансе.
* Товары отгруженные. Этот объект имеется в учете у тех предприятий, которые осуществляли сделки по особым условиям договора, которые предусматривали разрыв во времени перехода права владения ценностями от продавца к покупателю и риск случайной гибели ценностей в пути. Только тогда отгруженные ценности учитываются на счете 45 и переходят в баланс по данной строке.
* Расходы будущих периодов. К таким расходам относятся те, которые оплачены в текущем периоде, но относятся к будущим. Они учитываются на счете 97.

Налог на добавленную стоимость показывается в балансе только в том случае, когда он не принят к зачету. Это происходит в случае, если не соблюдены все условия главы 21 Налогового кодекса и на конец отчетного периода на счете 19 остается сальдо.

Дебиторская задолженность классифицируется в балансе по срокам погашения: более чем через 12 месяцев после отчетной даты и в течение этого срока. Данные статьи расшифровываются данными о задолженностях покупателей и заказчиков в общей сумме дебиторов. Показатели о наличии дебиторов на отчетную дату формируются из дебетовых остатков на счетах 62,60,63,71,73,75,76. Срочные дебиторские задолженности могут со временем превращаться в сомнительные, а в последствии в безнадежные. Сомнительным долгом считается дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Дебиторскую задолженность, по которой истекли сроки исковой давности или судом в иске отказано, относятся к безнадежным. Такие задолженности списываются у коммерческой организации по решению руководителя за счет резерва по сомнительным долгам или на финансовые результаты. Резерв по сомнительным долгам создается за счет финансовых результатов по Дт91 Кт63, является оценочным резервом и в балансе не показывается (вычитается из общей суммы дебиторской задолженности).

Показатель «Денежные средства» в балансе формируется из суммы остатков по всем счетам денежных средств: 51,51,52,55,57.

**3 раздел. Капитал и резервы.**

В третьем разделе баланса показываются остатки капиталов и резервов, созданных за счет прибыли предприятий.

Остатки уставного, добавочного и резервного капиталов показываются в третьем разделе раздельно. Остаток уставного капитала представляет собой величину, зарегистрированную в учредительных документах и отраженную на 80 счете в бухгалтерском финансовом учете.

Необходимо учесть, что если организация имеет сальдо по счету 81, то это сальдо показывается в балансе в строке «Собственные акции, выкупленные у акционеров» со знаком «минус», т.е. в сущности уменьшает величину уставного капитала.

Добавочный капитал формируется за счет:

* Прироста стоимости имущества в результате переоценки
* Эмиссионного дохода акционерного общества , который образуется при размещении акций по стоимости, превышающей их номинал
* Курсовых разниц по взносам в уставный капитал в иностранной валюте

Кредитовое сальдо по счету 83 образует статью «Добавочный капитал» в балансе.

Резервный капитал отражается в балансе в зависимости от организационно- правовой формы предприятия. Строка «Резервы, образованные в соответствии с законодательством» заполняется теми организациями, которые в соответствии с законодательством обязаны его создавать, например, акционерными обществами. Данное правило продиктовано ст. 35 Федерального Закона «Об акционерных обществах». Все остальные организации создают данный резерв, если учредительными документами предусмотрено его создание. Цель такого резерва – покрытие непредвиденных потерь и убытков. Строка «Резервный капитал» формируется из остатка по счету 82.

Строка «Нераспределенная прибыль» формируется по-разному в зависимости от того, за какой период составляется отчетность. Если составляется промежуточная отчетность, то данная строка образуется из суммирования остатков по счетам 99 и 84 в бухгалтерском финансовом учете. Если сдается годовая отчетность, то данная строка представляет собой остаток по счету 84. Сущность данного показателя – отражение всей суммы финансового результата от начала деятельности организации до отчетной даты.

**4 раздел. Долгосрочные обязательства.**

Строку «Займы и кредиты» формирует кредитовое сальдо по счету 67 в соответствии с методологией учета кредитов и займов (ПБУ 15/01) и Планом счетов бухгалтерского учета.

Строку «Отложенные налоговые обязательства» заполняют только предприятия, применяющие ПБУ 18/02. Отложенные налоговые обязательства (ОНО) образуются от налогооблагаемых временных разниц (НВР). НВР определяются тогда, когда расходы для налогового учета превышают расходы для бухгалтерского учета по отдельным операциям, и доходы для бухгалтерского учета превышают доходы для налогового учета. Если НВР умножить на ставку налога на прибыль, образуется отложенное налоговое обязательство. ОНО отражается на 77 одноименном пассивном счете . Кредитовое сальдо по данному счету формирует строку «Отложенные налоговые обязательства» в баланс.

**5 раздел. Краткосрочные обязательства.**

Данный раздел начинается с показателя «Займы и кредиты». Порядок формирования этого показателя аналогичен одноименной статье в предыдущем четвертом разделе баланса. Отличие состоит только в том, что в плане счетов для учета краткосрочных кредитов и займов предусмотрен счет 66. Его кредитовое сальдо и формирует данную строку.

Следующий показатель пятого раздела «Кредиторская задолженность» определяется из пяти статей:

* Поставщики и подрядчики
* Задолженность перед персоналом организации
* Задолженность перед государственными внебюджетными фондами
* Задолженность по налогам и сборам
* Прочие кредиторы

Данные строки образуются из кредитовых остатков по следующим счетам: 60, 70, 69, 68, 76, 71, 62 ( в части полученных авансов).

По строке «Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов» отражается сумма задолженности организации по причитающимся к выплате дивидендам, процентам по акциям, облигациям, займам, в т.ч. учтенная на счете 75, 70. Суммы дивидендов и процентов отражаются на основании заключенных договоров и других документов, подтверждающих право на получение этих сумм на дату составления годовой бухгалтерской отчетности.

По строке «Доходы будущих периодов» показываются средства, полученные в отчетном году, но относящиеся к будущим отчетным периодам (арендная плата, абонементная плата за пользование средствами связи, коммунальные платежи и т.п.), а также суммы, учтенные на счете 98 «Доходы будущих периодов», например, стоимость безвозмездно полученных ценностей. На этом же счете отражается и отрицательная деловая репутация, которая образуется при покупке другого предприятия по цене более низкой по сравнению со стоимостью чистых активов приобретаемого предприятия.

Строка «Резервы предстоящих расходов» формируется из остатка по одноименному счету 98. Резервы могут быть созданы в соответствии с учетной политикой на разные цели и обеспечивают возможность в разные периоды времени равномерного включения в себестоимость продукции соответствующих расходов. При исчислении сумм резервов, имеющих остаток на конец года, следует руководствоваться Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13 июня 1995г. № 49. Остаток по счету 96 разрешается оставлять по следующим резервам:

* На предстоящую оплату отпусков работникам
* На выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет
* На выплату вознаграждений по итогам работы за год
* На расходы по ремонту основных средств
* На гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

В результате формирования всех показателей баланса, итоги строк 300 и 700 должны быть равны.

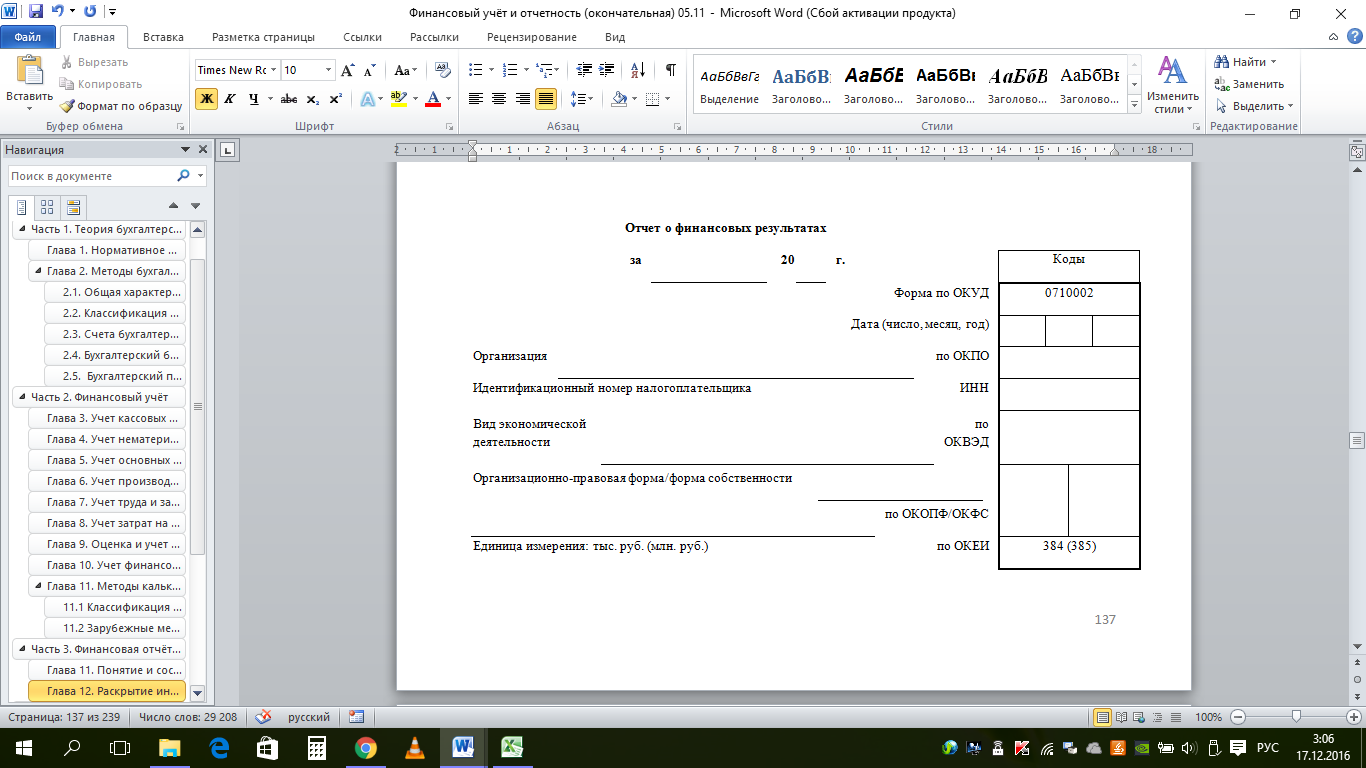
Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах, приводится после баланса.

**Отчет о финансовых результатах (форма № 2).**

При заполнении отчета о прибылях и убыткахследует руководствоваться ПБУ 9/99, ПБУ 10/99 и ПБУ 18/02 (см. табл.2). Показатели в отчете приводятся за два года: отчетный и предыдущий.

Таблица 2

**Отчет о финансовых результатах**



|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Выручка 5 |  |  |
| Себестоимость продаж | **( )** | **( )** |
| Валовая прибыль (убыток) |  |  |
| Коммерческие расходы | **( )** | **( )** |
| Управленческие расходы | **( )** | **( )** |
| Прибыль (убыток) от продаж |  |  |
| Доходы от участия в других организациях |  |  |
| Проценты к получению |  |  |
| Проценты к уплате | **( )** | **( )** |
| Прочие доходы |  |  |
| Прочие расходы | **( )** | **( )** |
| Прибыль (убыток) до налогообложения |  |  |
| Текущий налог на прибыль | **( )** | **( )** |
| в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы) |  |  |
| Изменение отложенных налоговых активов |  |  |
| Прочее |  |  |
| Чистая прибыль (убыток) |  |  |

По строке «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг» показываются доходы, полученные от обычных видов деятельности организации. К таким доходам относится выручка от продажи продукции (товаров), поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. В основу определения такой выручки положен принцип временной определенности факторов хозяйственной деятельности (ПБУ 1/98). ПБУ 9/99 выделяет пять условий признания в бухгалтерском учете выручки:

* Организация имеет право на получение выручки на основании договора
* Сумма выручки может быть определена
* Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции увеличатся экономические выгоды организации
* Право собственности на продукцию перешло к покупателю или работы приняты заказчиком
* Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с операцией, могут быть определены.

Из суммы оборота по кредиту субсчета 90-1 «Выручка» вычитают суммы, отраженные по дебету субсчетов 90-3 «НДС», 90-4 «Акцизы» и получают показатель строки «Выручка (нетто)…»

Строка «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» формируется из расходов по обычным видам деятельности. В соответствии с ПБУ 10/99 такими расходами считаются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ и услуг. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

* Расходы производятся в соответствии с договором
* Сумма расходов может быть определена
* Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Заполняется данная строка по данным аналитического учета по субсчету 90-2 «Себестоимость продаж».

Строка «Валовая прибыль» определяется как разница между выручкой (нетто) от продажи товаров, продукции и т.д. и себестоимостью проданных товаров, продукции и т.д.

По строке «Коммерческие расходы», которые рассматриваются как затраты периода, отражаются:

* Организацией, занятой производством продукции – затраты по сбыту, учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу» и относящиеся к проданной продукции
* Организацией, осуществляющей торговую, снабженческую, сбытовую деятельность – сумма издержек обращения, приходящаяся на проданные товары.

Строка «Коммерческие расходы» заполняется по данным аналитического учета по субсчету 90-2 «Себестоимость продаж».

По строке «Управленческие расходы» показываются суммы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и списанные непосредственно в дебет счета 90. В этом случае такой порядок обязательно должен быть закреплен учетной политикой организации. Строка заполняется по данным аналитического учета по субсчету 90-2 «Себестоимость продаж».

Показатель строки «Прибыль (убыток) от продаж» определяется расчетным путем: валовая прибыль минус коммерческие расходы минус управленческие расходы.

В строках «Проценты к получению» и «Проценты к уплате» показываются суммы причитающихся (подлежащих) в соответствии с договорами к получению (к уплате) дивидендов (процентов) по облигациям, депозитам и т.п. , учитываемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Строка «Доходы от участия в других организациях» формируется организациями, имеющими финансовые вложения в ценные бумаги других организаций и отражающими доходы, подлежащие получению по акциям в соотвествии с учредительными документами (счет 91-1)

В строке «Прочие операционные доходы» отражаются доходы, поименованные в п.7 ПБУ 9/99. К таким доходам, например, относятся поступления, связанные с арендой имущества, доходы от продажи имущества и т.д.

В строке «Прочие операционные расходы» показываются расходы, названные в п.11 ПБУ 10/99. К таким расходам относятся, например, расходы, связанные с арендой имущества, его продажей, начисленные налоги, расходы по оплате услуг кредитных организаций и т.д.

Строка «Внереализационные доходы» формируется из доходов в соответствии с п.8 ПБУ 9/99. Сюда относятся штрафы, пени, неустойки полученные за нарушение условий хозяйственных договоров, курсовые разницы, прибыли прошлых лет и т.д.

По строке «Внереализационные расходы» показываются расходы, названные в п.12 ПБУ 10/99, например, штрафы, пени, неустойки уплаченные за нарушение условий хозяйственных договоров, убытки прошлых лет и т.д.

У предприятия могут возникать чрезвычайные доходы и расходы, связанные со стихийными бедствиями, авариями и т.п. Если такие доходы и расходы возникают, то их необходимо добавить в форму самостоятельно.

Строка «Прибыль (убыток) до налогообложения» - это не что иное, как бухгалтерская прибыль до начисления налогов, поскольку все предыдущие показатели формы сформированы по данным бухгалтерского учета. Для расчета этого показателя необходимо к прибыли (убытку) от продаж прибавить проценты к получению, вычесть проценты к уплате, прибавить доходы от участия в других организациях, прочие операционные доходы, вычесть прочие операционные расходы, прибавить внереализационные доходы и вычесть внереализационные расходы. Если образуется отрицательное число, то это убыток и отражается он в круглых скобках.

Показатель строки «Отложенные налоговые активы» рассчитывается как разница между оборотом по дебету счета 09 и оборотом по кредиту этого счета за отчетный период.

Показатель строки «Отложенные налоговые обязательства» рассчитывается как разница между оборотами по кредиту и дебету счета 77 за отчетный период.

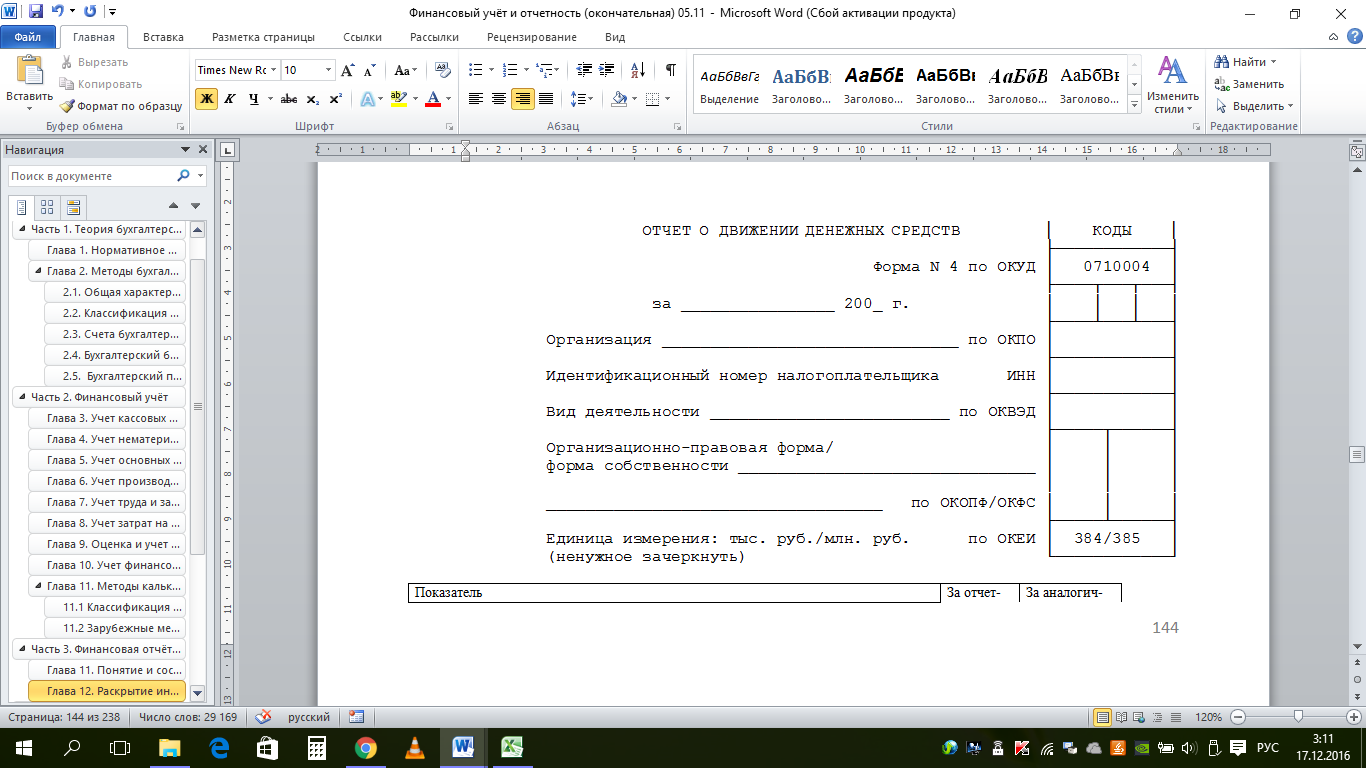
Следующий показатель «Текущий налог на прибыль» формируется по формуле: условный расход по налогу на прибыль плюс постоянное налоговое обязательство (ПНО) плюс отложенные налоговые активы минус отложенные налоговые обязательства минус постоянные налоговые активы (ПНА). Условный расход по налогу на прибыль определяется умножением бухгалтерской прибыли на ставку налога на прибыль. ПНА и ПНО образуются от постоянных разниц – доходов и расходов, которые учитываются в бухгалтерском учете, но не признаются при налогообложении прибыли как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах. При умножении постоянной разницы на ставку налога на прибыль образуются ПНО и ПНА.

Последняя строка формы №2 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» рассчитывается следующим образом: прибыль (Убыток) до налогообложения плюс ОНА минус ОНО минус текущий налог на прибыль.

Далее отражается справочная информация, включающая три статьи: «ПНО», «Базовая прибыль (убыток) на акцию», «Разводненная прибыль (убыток) на акцию». Базовая прибыль на акцию рассчитывается делением базовой прибыли (убытка) отчетного периода на средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение этого периода. Средневзвешенное количество обыкновенных акций определяется суммированием количества акций на первое число каждого месяца отчетного периода и деления полученного результата на число месяцев. Под базовой прибылью (убытком) понимается прибыль (убыток) отчетного периода, оставшаяся в распоряжении акционерного общества после уплаты налога на прибыль и прочих аналогичных платежей. Если общество имеет наряду с простыми акциями привилегированные акции, то для определения базовой прибыли (убытка) эта величина должна быть уменьшена на величину дивидендов, начисленных по привилегированным акциям.

После справочной информации в форме № 2 приводится расшифровка отдельных прибылей и убытков, перенесенная из приложения к бухгалтерскому балансу.

**Таблица 3**



|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | | За отчетный год | За аналогичный  период предыду- щего года |
| наименование | код |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Остаток денежных средств на начало отчетного года |  |  |  |
| Движение денежных средств по текущей деятельности  Средства, полученные от покупателей, заказчиков |  |  |  |
| Прочие доходы |  |  |  |
| Денежные средства, направленные: |  |  |  |
| на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов |  | ( ) | ( ) |
| на оплату труда |  | ( ) | ( ) |
| на выплату дивидендов, процентов |  | ( ) | ( ) |
| на расчеты по налогам и сборам |  | ( ) | ( ) |
| на прочие расходы |  | ( ) | ( ) |
| Чистые денежные средства от текущей деятельности |  |  |  |
| Движение денежных средств по инвестиционной деятельности Выручка от продажи объектов основных средств и иных внеоборотных активов |  |  |  |
| Выручка от продажи ценных бумаг и иных финансовых вложений |  |  |  |
| Полученные дивиденды |  |  |  |
| Полученные проценты |  |  |  |
| Поступления от погашения займов, предоставленных другим организациям |  |  |  |
| Приобретение дочерних организаций |  | ( ) | ( ) |
| Приобретение объектов основных средств, доходных вложений в материальные ценности и нематериальных активов |  | ( ) | ( ) |
| Приобретение ценных бумаг и иных финансовых вложений |  | ( ) | ( ) |
| Займы, предоставленные другим организациям |  | ( ) | ( ) |
| Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности |  |  |  |
| Движение денежных средств по финансовой деятельности  Поступления от эмиссии акций или иных долевых бумаг |  |  |  |
| Поступления от займов и кредитов, предоставленных другими организациями |  |  |  |
| Погашение займов и кредитов (без процентов) |  | ( ) | ( ) |
| Погашение обязательств по финансовой аренде |  | ( ) | ( ) |
| Чистые денежные средства от финансовой деятельности |  |  |  |
| Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов |  |  |  |
| Остаток денежных средств на конец отчетного периода |  |  |  |
| Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю |  |  |  |

В Приказе Минфина дано понятие текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

*Текущая деятельность* определяется как деятельность организации, преследующая извлечение прибыли в качестве основной цели либо не имеющая извлечение прибыли в качестве такой цели в соответствии с предметом и целями деятельности, т.е. производством промышленной и сельскохозяйственной продукции, выполнением строительных работ, сдачей имущества в аренду и т.д.

Под *инвестиционной деятельностью* понимается деятельность организации, связанная с приобретением земли, зданий и иной недвижимости, оборудования, нематериальных активов, а также их продажей; с осуществлением собственного строительства; с осуществлением финансовых вложений (приобретение ценных бумаг). Такие сведения отражают расходы, произведенные в отношении ресурсов, которые, как предполагается, создадут в будущем прибыль.

*Финансовой деятельностью* считается деятельность организации, в результате которой изменяются величина и состав собственного капитала организации, заемных средств (поступления от выпуска акций, облигаций, предоставления другими организациями займов и др.)

В каждом разделе отчета о движении денежных средств сначала отражаются показатели, характеризующие поступление денежных средств, а затем – их расход. Информация о расходе показывается в круглых скобках. В конце каждого раздела приводится показатель «Чистые денежные средства». Он определяется как разница между общей суммой поступлений и выплат по каждому виду деятельности. Если общая сумма израсходованных денежных средств будет больше суммы поступивших денег, то полученная сумма отражается в круглых скобках.

Итоговый показатель «Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов» определяется суммированием показателей «чистые денежные средства» по всем разделам.

Показатели формы №4 определяются на основании аналитических данных по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банке», которые содержатся в соответствующих журналах и ведомостях, предназначенных для ведения этих счетов. Отчет составляется прямым методом с указанием всех денежных потоков. Строки «Остаток денежных средств на начало отчетного года» и «Остаток денежных средств на конец отчетного периода» заполняются по данным остатков по счетам 50,51,52,55 на начало года и конец отчетного периода соответственно. Эти данные должны соответствовать данным по строке 260 «Денежные средства» бухгалтерского баланса ( в графах 3 и 4.) Общее изменение денежных средств по данным бухгалтерского баланса (графа 4, строка 260 минус графа 3, строка 260) должно соответствовать сумме показателя «Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов» в отчете о движении денежных средств (графа 3 ). Денежными эквивалентами называются краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в деньги и подвергающиеся незначительному риску изменения их стоимости.

**Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5)**

Приложение к бухгалтерскому балансу дает расшифровку статей баланса и состоит из девяти разделов:

1. Нематериальные активы
2. Основные средства
3. Доходные вложения в материальные ценности
4. Расходы на научно – исследовательские и опытно – конструкторские и технологические работы
5. Финансовые вложения
6. Дебиторская и кредиторская задолженность
7. Расходы по обычным видам деятельности
8. Обеспечения
9. Государственная помощь

Показатели, включенные в приложение (см. табл.5), организации могут представлять в виде самостоятельных форм или включать в пояснительную записку. По объектам, которые относятся к активам, информация отражается в разделах развернуто: остаток на начало отчетного года, поступило, выбыло, остаток на конец отчетного периода. Во всех других разделах информация представлена на начало отчетного года и на конец отчетного периода.

**Пояснительная записка**

Пояснительная записка – это самостоятельная часть бухгалтерской отчетности. Ее содержание составляют обязательные сведения, раскрытие которых предусмотрено Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, другими ПБУ и приказами Минфина РФ. В пояснительной записке должны быть приведены:

* Показатели, которые не нашли отражения в формах годовой отчетности ( например, сведения об объемах выручки по видам деятельности, географическим рынкам сбыта)
* Расшифровки прочих активов, пассивов, отдельных прибылей и убытков в случае их существенности в общем объеме
* Основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие на финансовые результаты, решения по распределению прибыли
* Данные о доходах, расходах и обязательствах, выявленных после отчетной даты, но до подписания отчетности, существенно влияющие на оценку финансового положения организации
* Показатели состояния основных средств (доля активной части, коэффициенты износа, обновления, выбытия), финансовых вложений, нематериальных активов
* Порядок расчета аналитических финансовых показателей: рентабельности продукции, ликвидности, платежеспособности и т.д.
* Элементы учетной политики, отличные от предыдущего года.
* Данные о причитающихся налоговых платежах, исчисленные по двум методам: на основании данных налогового учета (если организация работает «по оплате») и по данным бухгалтерского учета в соответствии с принципом временной определенности факторов хозяйственной деятельности.
* Сведения о наличии , местонахождении, наименовании дочерних обществ и видах их деятельности
* Мероприятия в области охраны окружающей среды

Пояснительную записку можно разделить на три основные части:

* 1. Общие сведения об организации
  2. Расшифровка важнейших статей форм бухгалтерской отчетности
  3. Аналитические показатели, характеризующие деятельность организации

Каждая организация самостоятельно определяет объем информации, приводимой в пояснительной записке, и форму подачи материала в ней – в виде таблиц, текста, схем, диаграмм и т.д. Кроме того, организация самостоятельно определяет периодичность составления пояснительной записки в составе бухгалтерской отчетности.

Пояснительную записку могут не составлять: субъекты малого предпринимательства, общественные организации, не осуществляющие предпринимательскую деятельность.

# Часть 4. Практические задания

## Глава 13. Объекты бухгалтерского учёта

1.Группировка средств предприятия по их составу (видам) и источникам образования.

Задание (общее): Сгруппировать в учебной таблице средства предприятия по классификационным группам:

**Форма учебной таблицы**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование классификационных средств | Наименование отдельных видов средств по источникам их образования | Сумма |
|  |  | Частная/общая |

**Задача 1.1.** Данные о стоимости отдельных видов средств (тыс.руб) на 01 апреля ООО «Элегия»

|  |  |
| --- | --- |
| Трико костюмное на складе | 5300 |
| Швейные машины в пошивочном цехе | 4000 |
| Наличные деньги в кассе | 50 |
| Сатин подкладочный на складе | 900 |
| Задолженность экспедитора Иванова по авансовому отчёту на хоз.расходы | 40 |
| Трико, раскроенное для пошива костюмов в закройном цехе | 850 |
| Нитки швейные на складе | 200 |
| Брюки шерстяные на складе | 2170 |
| Здание ООО «Элегия» | 21000 |
| Товарный знак ООО «Элегия» | 800 |
| Задолженность универмага за проданные швейные изделия | 1840 |
| Пиджаки на складе (шерстяные) | 880 |
| Драп для пошива пальто на складе | 4800 |
| Сатин раскроенный для пошива костюмов в пошивочном цехе | 100 |
| Гладильные прессы в отделочном цехе | 700 |
| Халаты (спецодежда) | 200 |
| Остаток на расчётном счёте | 5350 |
| Задолженность коммерческого директора Власова В.П. по авансовому отчёту на командировку | 120 |
| Костюмы мужские на складе | 750 |
| Пуговицы костюмные на складе | 400 |
| Брюки сшитые в пошивочном цехе | 250 |
| Пальто сшитые на складе | 300 |
| Итого | 51000 |

**Задача 1.2**. Данные об отдельных видах источников образования средств (тыс.руб) на 01.04. ООО «Элегия»

|  |  |
| --- | --- |
| Уставный капитал | 11430 |
| Задолженность АО «Текстиль» за материалы | 11000 |
| Прибыль от реализации пальто | 2400 |
| Нераспределённая прибыль | 600 |
| Задолженность по зарплате производственным рабочим | 1500 |
| Задолженность Энергосбыту за электроэнергию | 600 |
| Задолженность инженеру Петрову С.П. по хоз.расходам сверх выданного аванса | 10 |
| Прибыль от реализации костюмов | 2160 |
| Задолженность банку по кредиту под материалы | 8750 |
| Задолженность по зарплате администрации | 700 |
| Задолженность бюджету по налогам | 1700 |
| Задолженность ООО «Вита» за материалы | 8400 |
| Прибыль от реализации акций | 250 |
| Задолженность банку по кредиту на пополнение оборотных активов | 200 |
| Задолженность пенсионному фонду | 1300 |
| Итого | 51000 |

## Глава 14. Бухгалтерский баланс

Составление баланса на основе инвентарных данных.

**Задача 2.1.** Составить по данным задач 1.1. и 1.2. баланс МП «Элегия» на 01.04.

**Задача 2.2.** Сгруппировать в учебных таблицах показатели хоз. средства АО «Темп» на 01 июля по их составу и источникам образования и составить баланс на 01 июля.

**Данные о стоимости отдельных видов средств (тыс.руб) МП «Темп» и отдельных видов источников их образования на 01 июля**

|  |  |
| --- | --- |
| Туфли женские на складе | 1200 |
| Остаток на расчетном счете в банке | 6000 |
| Нераспределённая прибыль | 3200 |
| Задолженность фирме «Люкс» за материалы | 800 |
| Здание предприятия | 70000 |
| Кожа подошвенная на складе | 25000 |
| Туфли спортивные на складе | 800 |
| Задолженность по зарплате производственным рабочим | 1800 |
| Уставный капитал | 125000 |
| Прессы в цехе | 12000 |
| Прибыль от реализации готовой продукции | 16700 |
| Заготовки женских туфель в цехе | 1000 |
| Здание склада | 20000 |
| Задолженность АО «Текстильторг» за материалы | 700 |
| Задолженность по зарплате администрации | 200 |
| Парусина подкладочная на складе | 2300 |
| Задолженность банку по ссуде | 2000 |
| Задолженность бюджету по налогам | 5900 |
| Заготовки мужских сапог в цехе | 600 |
| Краткосрочные акции | 200 |
| Задолженность «Теплоэнерго» за тепло | 800 |
| Швейные машины в цехе | 7700 |
| Хром черный (для верха обуви) на складе | 3900 |
| Задолженность ПО «Энерго» за электроэнергию | 600 |
| Наличные деньги в кассе | 20 |
| Нитки швейные на складе | 400 |
| Затяжные машины | 4000 |
| Резервный капитал | 300 |
| Задолженность снабженца Орлова В.П. по авансу, выданному на хоз. расходы | 30 |
| Туфли мужские на складе | 1000 |
| Прибыль от основной деятельности | 800 |
| Подошва для туфель в цехе | 900 |
| Задолженность фирме «Строитель» за выполненный ремонт здания | 1200 |
| Здание магазина | 2350 |
| Туфли мужские на складе | 600 |
| **Итого** | 320000 |

## Глава 15. Счета и двойная запись

**Текущий учёт операций на счетах бухгалтерского учёта.**

**Задача 3.1.** Составить бухгалтерский баланс по суммам остатков на 01.10. ООО «Квант»

|  |  |
| --- | --- |
| Основные средства | 85000 |
| Материалы | 5450 |
| Расчётный счёт | 4100 |
| Расчёты по зарплате | 1400 |
| Уставный капитал | 91450 |
| Прибыль | 1700 |
| Итого | 94550 |

**Задача 3.2.** Записать корреспонденцию счетов по операциям предприятия за октябрь.

|  |  |
| --- | --- |
| Поступило в кассу с расчётного счёта | 1400 |
| Выдана из кассы заработная плата | 1350 |
| Внесен на расчётный счет остаток денег в кассе | 50 |
| Поступили на склад от поставщиков материалы | 550 |
| Перечислено с расчётного счёта поставщикам за материалы | 550 |
| Зачислен на расчётный счет краткосрочный кредит банка | 5000 |
| Итого | 8900 |

**Задача 3.3.** Записать в схемы счетов суммы операций, подсчитать в них обороты за месяц и вывести остатки на конец месяца.

**Задача 3.4.** Составить бухгалтерский баланс на 1 декабря ТОО «Квант»

**Задача 3.4.1.** Записать в схемы счетов по операциям фирмы «Квант» начальные остатки по данным баланса

**Задача 3.4.2** Баланс фирмы «Грант» на 01 апреля

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| Наименование счетов | Сумма | Наименование счетов | Сумма |
| Основные средства | 115000 | Уставный капитал | 116000 |
| Материалы | 4250 | Прибыль | 1200 |
| Расчётный счёт | 9500 | Расчёты по зарплате | 800 |
| Производство | 1200 | Кредиты банка | 12000 |
| Касса | 50 |  |  |
| Итого | 130000 | Итого | 130000 |

Записать корреспонденцию счетов по операциям предприятия за апрель:

|  |  |
| --- | --- |
| Поступило в кассу с расчётного счёта на хоз.расходы | 1000 |
| Поступили на склад от поставщиков материалы | 3750 |
| Зачислен на расчётный счёт краткосрочный кредит банка | 2000 |
| Внесены наличные на расчётный счёт из кассы | 250 |
| Перечислено с расчётного счёта поставщикам за материалы | 3750 |
| Начислена зарплата работникам предприятия | 1200 |
| Перечислено с расчётного счёта в погашение краткосрочного кредита банка | 6000 |
| Израсходованы на производство материалы | 4000 |

**Задача 3.4.3.** Записать суммы операций в схемы счетов. Подсчитать обороты за месяц и вывести остатки на конец месяца.

**Задача 3.4.4**. Составить баланс на 1 мая.

Задача 3.4.5.

1.Составить бухгалтерский баланс по сумме остатков на 1 января ООО «Лидер»

|  |  |
| --- | --- |
| Основные средства | 8500 |
| Материалы | 5000 |
| Касса | 400 |
| Расчётный счёт | 8700 |
| Уставный капитал | 5000 |
| Прибыль | 10000 |
| Расчёты с поставщиками | 2000 |
| Расчёты по оплате труда | 2600 |
| Долгосрочный кредит банка | 3000 |
| Итого | 22600 |

2.Записать корреспонденцию счетов по операциям за январь

|  |  |
| --- | --- |
| Израсходованы на производство материалы | 5220 |
| Начислена зарплата работникам | 1400 |
| Удержаны налоги из зарплаты в бюджет | 140 |
| Получен аванс от покупателей за продукцию в кассу | 4500 |
| Получены в кассу наличные деньги с расчётного счёта | 4600 |
| Поступили от поставщиков материалы | 2000 |
| Выдана из кассы зарплата | 2500 |
| Внесены из кассы на расчётный счёт наличные деньги | 5000 |
| Неполученная зарплата 1000 |  |
| Аванс от покупателей 4000 |  |
| Перечислено с расчётного счёта: | 4125 |
| Задолженность поставщикам 3000 |  |
| Налоги в бюджет 125 |  |
| Задолженность банку за кредит 1000 |  |
| Итого | 29485 |

3. Записать в схемы счетов суммы операций за месяц, подсчитать обороты и вывести остатки на конец месяца.

4. Составить баланс на 01 февраля ООО «Лидер»

## Глава 16. Синтетически и аналитический учёт

**Задача 4.1.**

1. Записать в схемы счетов по операциям ООО «Айда» начальные остатки по данным баланса на 01 сентября

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| Наименование счета | Сумма | Наименование счета | Сумма |
| Основные средства | 5000 | Уставный капитал | 2000 |
| Материалы | 1100 | Прибыль | 5000 |
| Незавершённое производство | 900 | Расчеты с поставщиками | 3000 |
| Расчетный счет | 3000 |  |  |
| Итого | 10000 | Итого | 10000 |

Выписка остатков к счету «Расчеты с поставщиками» на 01 сентября

|  |  |
| --- | --- |
| АО «Ростекстильторг» | 2000 |
| Фирма «Арт» | 1000 |

Выписка остатков к счету «Материалы» на 01 сентября

|  |  |
| --- | --- |
| Сатин подкладочный 100 м. по цене 15 руб. на сумму | 1500 |
| Ткань шерстяная 100 м. по цене 25 руб. на сумму | 2500 |
| Пуговицы 500 шт. по цене 2 руб. на сумму | 1000 |

2. Записать корреспонденцию счетов в журнал регистрации операций за сентябрь

|  |  |
| --- | --- |
| Перечислено с расчетного счета |  |
| АО «Ростекстильторг» | 2000 |
| Фирме «Арт» | 1000 |
| Поступили от АО «Ростекстильторг» материалы |  |
| Ткань шерстяная 200 м. по цене 25 руб. на сумму | 5000 |
| Сатин подкладочный 150 м. по цене 15 руб. на сумму | 2250 |
| Израсходованы в производство материалы |  |
| Ткань шерстяная 250 м. по цене 25 руб. на сумму | 6250 |
| Сатин подкладочный 200 м. по цене 15 руб. на сумму | 3000 |
| Пуговицы 300 шт. по цене 2 руб. на сумму | 600 |
| Зачислен на расчетный счёт краткосрочный кредит банка | 7500 |
| «Ростекстильторгу» за ткань шерстяную с расчетного счета | 5000 |
| Итого | 32600 |

3. Записать суммы операций в схемы счетов синтетического и аналитического учета и посчитать в них обороты за месяц

4. Составить оборотные ведомости по счетам аналитического учета и сводную оборотную ведомость по счетам за октябрь

5. Составить баланс ООО «Айда» на 01 октября

**Задача 4.2.**

1. Записать в схемы синтетических счетов по операциям ООО «Лира» начальные остатки по данным баланса

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| Наименование счета | Сумма | Наименование счета | Сумма |
| Материалы | 200 | Уставный капитал | 1065 |
| Касса | 195 | Прибыль | 2100 |
| Расчетный счет | 4000 | Расчеты по зарплате | 1296 |
| Расчеты с подотч. лицами | 70 | Расчеты с подотч. лицами | 4 |
| Итого | 4465 | Итого | 4465 |

2. Записать в схемы синтетических счетов начальные остатки по следующим данным

**Выписки остатков по незаконченным расчетам с подотчетными лицами:**

|  |  |
| --- | --- |
| Орлов В.П. | 5 |
| Федотов С.П. | 65 |
| Сергеев С.А. | 4 |

**Выписка остатков по счету «Материалы»:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | Ед.изм | Цена | Количество | Сумма |
| Бумага меловая | Пачка | 0.50 | 100 | 50 |
| Картон | Кг. | 3.00 | 20 | 60 |
| Клей | Шт. | 0.30 | 100 | 30 |
| Краски гуашные | коробка | 1.20 | 50 | 60 |
| Итого |  |  |  | 200 |

3. Записать операции за январь в учебный журнал:

|  |  |
| --- | --- |
| Поступило с расчетного счета в кассу: | 1370 |
| На выдачу зарплаты 1290 |  |
| На хоз. расходы 80 |  |
| Выдано под отчет Орлову В.П. на хоз. расходы | 70 |
| Выдано Сергееву С.А. перерасход по аванс. отчету | 4 |
| Выдана зарплата работникам | 1206 |
| Списано с расчетного счета для перевода по почте в г. Омск Федотову С.В. под отчет в виду продления командировки | 45 |
| Поступили от Орлова В.П. купленные за счет подотчетных сумм материалы: | 60 |
| Краски гуашные 30 коробок по цене 1.20 на 36 |  |
| Клей 80 шт. по цене 0.30 на 24 |  |
| Получено в кассу | 515 |
| Остаток по аванс. отчету Орлова В.П. 15 |  |
| С расчетного счета 500 |  |
| Выдано из кассы в подотчет: | 700 |
| Орлову В.П. 200 |  |
| Сергееву С.А. 500 |  |
| Поступили от Сергеева С.А. материалы: | 476 |
| Провод медный 80 кг. по цене 4 на сумму 320 |  |
| Картон 40 кг. по цене 3 на сумму 120 |  |
| Бумага меловая 60 пач. по цене 0.50 на сумму 30 |  |
| Краски гуашные 5 короб. по цене 1.20 сумму 6 |  |
| Списываются в производство подотчетные суммы: | 265 |
| Расходы на командировку Федотова С.В. 115 |  |
| Транспортные расходы Орлова В.П. 150 |  |
| Отпущены в производство материалы | 300 |
| Бумага меловая 80 пач. по цене 0.50 на сумму 40 |  |
| Картон 30 кг. по цене 3 руб. на сумму 90 |  |
| Клей 80 шт. по цене 0.30 на сумму 24 |  |
| Краски гуашные 55 кор. по цене 1,20 на сумму 66 |  |
| Провод медный 20 кг. по цене 4 на сумму 80 |  |
| Поступил в кассу остаток по аванс. отчету от Орлова В.П. | 50 |
| Внесено на расчетный счет | 150 |
| Итого | 5211 |

4. Записать суммы операций в схемы счетов синтетического и аналитического учета, подсчитать в них обороты за месяц и вывести остатки на конец месяца.

5. Составить оборотные ведомости по счетам синтетического учета и сводную оборотную ведомость синтетического учета за январь.

6. Составить баланс ООО «Лира» на 01 февраля.

**Задача 4.3.**

1. Открыть схемы синтетического и аналитического учета и записать в них начальные остатки.

2. Записать операции в учебный журнал и схемы синтетических и аналитических счетов.

3. Составить ведомости по синтетическим и аналитическим счетам, сверить итоговые данные и составить баланс на конец месяца.

**Исходные данные: остатки по статьям баланса ООО «ОРИОН» на 01 июля**

|  |  |
| --- | --- |
| Основные средства | 350870 |
| Материалы | 10200 |
| Незавершенное производство | 800 |
| Расчетный счет | 71000 |
| Касса | 30 |
| Уставный капитал | 408000 |
| Нераспределённая прибыль | 1740 |
| Расчеты с поставщиками | 13800 |
| Расчеты по зарплате | 9352 |
| Расчеты с подотчетными лицами | 8 |
| Итого | 432900 |

**Выписка остатков по счету «Материалы»:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | Ед.изм. | Цена | Количество | Сумма |
| Пиломатериалы | Куб.м. | 80 | 12 | 960 |
| ДВП | Лист | 14 | 350 | 4900 |
| ДСП | Кв.м. | 28 | 130 | 3640 |
| Уголок металлический | кг | 4 | 45 | 180 |
| В/кожа | Кв.м. | 16 | 25 | 400 |
| Гвозди | Кг. | 2,4 | 25 | 60 |
| Итого |  |  |  | 10200 |

**Выписка остатков по счету «Расчеты с поставщиками»:**

|  |  |
| --- | --- |
| АО «Леспром» | 11700 |
| Фирма «Арго» | 2100 |

**Выписка остатков по счету «Расчеты с подотчетными лицами»:**

|  |  |
| --- | --- |
| Воронов Н.Н. | 8 |

**Выписка из документов по операциям предприятия за июль:**

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Приходный кассовый ордер 79 с расчетного счета на хоз. расходы | 25 |
| 2. Расходный кассовый ордер 113 Воронову Н.Н. подотчет на хозяйственные расходы | 25 |
| 3. выписка из расчетного счета – перечислено в погашение задолженности: | 13800 |
| АО «Леспром» 11700 |  |
| Фирма «Арго»2100 |  |
| 4. Приходные материальные ордера 229-230 – поступило на склад от АО «Леспром» | 24600 |
| Пиломатериалы 115 куб.м. по цене 80 на сумму 9200 |  |
| ДВП 500 листов по цене 14 на сумму 7000 |  |
| ДСП 300 листов по цене 28 на сумму 8400 |  |
| 5. Материальный отчет: израсходованы на производство материалы: | 22240 |
| ДВП 600 листов по цене14 на сумму 8400 |  |
| Пиломатериалы 100 куб.м. по цене 80 на сумму 8000 |  |
| ДСП 200 листов по цене 28 на 28 на сумму 5600 |  |
| В/кожа 15 кв.м. по цене 16 на сумму 240 |  |
| 6. Расходный кассовый ордер 114 Смирнову С.В. подотчет на хоз. расходы | 20 |
| 7. Авансовый отчет 16 приходный материальный ордер: |  |
| Поступили на склад материалы от Воронова Н.Н. | 20 |
| Болты металлические 16 кг. по цене 0.50 на сумму 8 |  |
| Гвозди 10 кг. по цене 1.20 сумму 12 |  |
| 8. Приходный ордер 232-233 поступили на склад от фирмы |  |
| «Арго» материалы | 8560 |
| Уголок металлический 140 кг. по цене 4 на сумму 560 |  |
| В/кожа 500 кв.м. по цене 16 на сумму 8000 |  |
| 9. Авансовый отчет 17 Смирнова С.В. на расходы производства списываются подотчетный суммы | 17 |
| 10. Материальный отчет. Израсходованы на производство | 4200 |
| В/кожа 250 кв.м. по цене 16 на сумму 4000 |  |
| Уголок металлический 40 кг. по цене 4 на сумму 160 |  |
| Гвозди 15 кг. по цене 1.20 сумму 18 |  |
| Болты металлические 8 кг. по цене 0.50 на сумму 4 |  |
| Поролон 3 кг. по цене 6 на сумму 18 |  |
| 11. Приходный кассовый ордер 80. Получено по денежному чеку: | 8390 |
| Хоз. Расходы |  |
| Зарплата |  |
| 12. Выписка из расчетного счета. Зачислен краткосрочный кредит банка | 42900 |
| 13. Приходный ордер 234. Поступили на склад от фирмы «Ритм»: | 6600 |
| Гобелен 500 м. по цене 12 на сумму 6000 |  |
| Поролон 100 кг. По цене 6 на сумму 600 |  |
| 14. Расходный кассовый ордер 116. Выдача ведомости зарплата за июль | 8300 |
| 15. Расходный кассовый ордер 117. Выдан подотчет аванс на хоз. Расходы Полякову П.В. | 30 |
| 16. Материальный отчет. Израсходованы на производство материалы | 5420 |
| Пиломатериалы 5 куб.м. по цене 80 на сумму 400 |  |
| ДВП 50 листов по цене 14 на сумму 400 |  |
| ДСП 100 листов по цене 28 на сумму 2800 |  |
| Поролон 50 кг. по цене 6 на сумму 300 |  |
| Гвозди 15 кг. по цене 1.20 сумму 18 |  |
| Болты металлические 4 кг. по цене 0.50 на сумму 2 |  |
| Гобелен 100 м. по цене 12 на сумму 1200 |  |
| 17. Выписка из расчетного счета. Списано в погашение задолженности поставщикам: | 33150 |
| АО «Леспром» |  |
| Фирма «Агро» |  |
| 18. В погашение задолженности по кредиту банка | 6340 |
| 19. Приходный кассовый ордер 81 от Смирнова С.В. остаток подотчетных сумм внесён в кассу | 3 |
| 20. Начислена зарплата за июль | 7280 |
| Итого | 192730 |

**Задача 4.4.**

1. Открыть схемы счетов синтетического и аналитического счетов и записать в них начальное сальдо.

2. Записать на счета хозяйственные операции, совершённые за месяц.

3. Составить ведомости по счетам аналитического учёта.

4. Составить сводную оборотную ведомость по счетам синтетического учёта

5. Составить баланс на 01.02.

**Баланс ООО «Сюрприз» на 01.01.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| 10 Материалы | 1200 | 80 Уставный капитал | 4400 |
| 50 Касса | 200 | 82 Резервный капитал | 600 |
| 51 Расчётный счёт | 4300 | 60 Расч. с поставщиками | 760 |
| 71 Расч. с подотч. лицами | 80 | 71 Расч. с подотч. лицами | 20 |
| Баланс | 5780 | Баланс | 5780 |

**Расшифровка по счёту «материалы»**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование | Ед.изм | Кол-во | Сумма |
| 1 | Пиломатериалы | Куб.м. | 20 | 400 |
| 2 | Краска | Кг | 33 | 188 |
| 3 | Сталь круглая | Кг | 2000 | 40 |
| 4 | Бумага | Кг | 286 | 572 |
|  | Итого: |  |  | 1200 |

**Журнал хозяйственных операций за январь**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Содержание | Сумма | | Д | К |
| частная | общая |
| 1 | Из кассы выданы деньги подотчёт: |  |  |  |  |
|  | Тимофееву | 140 |  |  |  |
|  | Носовой | 60 |  |  |  |
| 2 | Оплачен счёт поставщика |  |  |  |  |
|  | За материалы |  | 2000 |  |  |
| 3 | Получены деньги с расчётного счёта в кассу |  | 800 |  |  |
| 4 | Согласно авансовому отчёту |  |  |  |  |
|  | Краска (7 кг) | 40 |  |  |  |
|  | Инструменты | 25 |  |  |  |
| 5 | Внесён в кассу остаток подотчётных сумм:  Сергеевой | 10 |  |  |  |
|  | Тимофеевым | 15 |  |  |  |
| 6 | Выдано подотчёт |  |  |  |  |
|  | Носовой | 100 |  |  |  |
| 7 | Оприходованы на склад от поставщика |  |  |  |  |
|  | Сталь листовая (10000 кг) | 500 |  |  |  |
|  | Сталь круглая (1500 кг) | 30 |  |  |  |
|  | Уголок (700 кг) | 70 |  |  |  |
| 8 | Израсходованы на производство материалы: |  |  |  |  |
|  | Пиломатериалы (12 куб.м) | 240 |  |  |  |
|  | Сталь листовая (5000 кг) | 250 |  |  |  |
|  | Краска (40 кг) | 228 |  |  |  |
| 9 | Возвращена из производства на склад |  |  |  |  |
|  | Сталь листовая (2000 кг) | 100 |  |  |  |
| 10 | Отпущено в производство: |  |  |  |  |
|  | Уголок (700 кг) | 70 |  |  |  |
| 11 | Израсходованы из подотчётных сумм: |  |  |  |  |
|  | Сумм на командировочные расходы согласно авансовым отчётам |  |  |  |  |
|  | Сергеевой | 75 |  |  |  |
|  | Носовой | 80 |  |  |  |
|  | Итого: |  |  |  |  |

Расшифровка по счёту 71

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Ф.И.О. | Сальдо на 01.01. | |
| Д | К |
| 1 | Сергеева | 80 |  |
| 2 | Тимофеев |  | 20 |
|  | Итого: | 80 | 20 |

Сводная оборотная ведомость по счетам синтетического учёта

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование счёта | Сальдо на 01.01 | | Оборот | | Сальдо на 01.02 | |
| Д | К | Д | К | Д | К |
| 10 Материалы | 1200 |  |  |  |  |  |
| 50 Касса | 200 |  |  |  |  |  |
| 51 Расчётный счёт | 4300 |  |  |  |  |  |
| 71 Расчёты с подотч.лицами | 80 | 20 |  |  |  |  |
| 80 Уставный капитал | - | 4400 |  |  |  |  |
| 82 Резервный капитал | - | 600 |  |  |  |  |
| 60 Расчёты с поставщиками | - | 760 |  |  |  |  |
| 20 Затраты на производство | - | - |  |  |  |  |
| Итого | 5780 | 5780 |  |  |  |  |

**Задача 4.5**

Остатки по синтетическим счетам на 01.02.2016 ООО «Загадка»

|  |  |
| --- | --- |
| 01 Основные средства | 291000 |
| 10 Материалы | 53000 |
| 80 Уставный капитал | 365800 |
| 60 Расчёты с поставщиками | 8200 |
| 51 Расчётный счёт | 39000 |
| 67 Долгосрочные кредиты банка | 9000 |

В феврале произведены следующие хозяйственные операции:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование операций | Частн. | Общ. | Д | К |
| 1 | Поступили на склад материалы:  От металлургического завода  От завода Орджоникидзе  От завода Труд | 2000  1600  4300 |  |  |  |
| 2 | Списано в уплату задолженности с расчетного счета:  Заводу Ленина  Заводу Орджоникидзе  По долгосрочному кредиту банка | 5100  3800  6000 |  |  |  |
| 3 | Поступили на склад материалы:  От завода Ленина  От завода Труд  От завода Орджоникидзе | 3600  2800  1700 |  |  |  |
| 4 | Выписка из ссудного счёта банка  Долгосрочный кредит перечислен в погашение задолженности заводу Труд |  | 7100 |  |  |
| 5 | По требованию отпущены со склада и израсходованы в производство материалы |  | 29300 |  |  |
| 6 | Поступили на склад материалы:  От металлургического завода  От завода Труд  От завода Ленина | 4500  3700  1900 |  |  |  |
| 7 | Выписка из расчётного счёта: списано в уплату задолженности  Заводу Труд  Заводу Ленина  Заводу Орджоникидзе  Металлургическому заводу  По долгосрочному кредиту банка | 3700  3600  1700  7400  3000 |  |  |  |
| 8 | Поступили на склад материалы:  От завода Труд  От завода Орджоникидзе | 4100  5600 |  |  |  |

Сальдо по счетам аналитического учёта

|  |  |
| --- | --- |
| Завод Ленина | 5100 |
| Металлургический завод | 900 |
| Завод Орджоникидзе | 2200 |

**Задание:**

* Составить корреспонденцию счетов
* Составить баланс на 01.02
* Открыть счета синтетического учёта и разнести хозяйственные операции
* Сделать разноску по счетам аналитического учёта
* Составить оборотную ведомость по счетам синтетического учёта
* Составить баланс на 01.03.

**Задача 4.6.**

Остатки по синтетическим счетам на 01.03.2016 по ООО «Персона»

|  |  |
| --- | --- |
| 01 Основные средства | 280000 |
| 10 Материалы | 14950 |
| 66 Краткосрочный кредит банка | 12000 |
| 60 Расчеты с поставщиками | 14300 |
| 51 Расчётный счёт | 36000 |
| 80 Уставный капитал | 304650 |

Остатки по аналитическим счетам поставщиков:

|  |  |
| --- | --- |
| Завод Ленина | 6500 |
| Завод Орджоникидзе | 7800 |

Остатки по аналитическим счетам материалов:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Сталь листовая | 20 кг | 2000 |
| Медь круглая | 50 кг | 6000 |
| Провод медный | 80 кг | 3200 |
| Реле времени | 25 шт | 3750 |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Операции за апрель | | | | | |
| № | Наименование операций | Частн. | Общ. | Д | К |
| 1 | Зачислен краткосрочный кредит банка |  | 8000 |  |  |
|  | Оплачено поставщикам: |  |  |  |  |
|  | Завод Ленина | 6500 |  |  |  |
|  | Завод Орджоникидзе | 7800 |  |  |  |
| 2 | Поступили на склад по накладным от завода Ленина: |  |  |  |  |
|  | Сталь листовая 8 кг\*100 р. | 800 |  |  |  |
|  | Медь круглая 25 кг\*120 р. | 3000 |  |  |  |
| 3 | Поступили на склад от завода Орджоникидзе: |  |  |  |  |
|  | Провод медный 60 кг\*40 р. | 2400 |  |  |  |
|  | Реле времени 10 шт\*150 р. | 1500 |  |  |  |
|  | Медь круглая 30 кг\*120 р. | 3600 |  |  |  |
| 4 | Отпущены по требованию со склада в цех материалы: |  |  |  |  |
|  | Сталь листовая 17 кг\*100 р. | 1700 |  |  |  |
|  | Медь круглая 40 кг\*120 | 4800 |  |  |  |
|  | Провод медный 125 кг\*40 р. | 5000 |  |  |  |
|  | Реле времени 22 шт\*150 р. | 3300 |  |  |  |
| 5 | Выписка из расчётного счёта: |  |  |  |  |
|  | Оплачены платёжные поручения: |  |  |  |  |
|  | Заводу Ленина | 3800 |  |  |  |
|  | Заводу Орджоникидзе | 7500 |  |  |  |
|  | Списано в погашение задолженности по кредиту банка | 10000 |  |  |  |
| 6 | Поступило на склад от завода Ленина: |  |  |  |  |
|  | Сталь листовая 16кг\*100 р. | 1600 |  |  |  |
|  | Медь круглая 8кг\*120р. | 960 |  |  |  |
|  | Провод медный 50кг\*40р. | 2000 |  |  |  |
| 7 | Выписка из ссудного счёта: зачислен краткосрочный кредит |  | 4560 |  |  |
| 8 | Оплачено платёжное поручение заводу Ленина |  | 4560 |  |  |
| 9 | Поступило на склад по накладной от завода Орджоникидзе: |  |  |  |  |
|  | Реле времени 30 шт\*150 р. | 4500 |  |  |  |
|  | Сталь листовая 9кг\*150 р. | 900 |  |  |  |
|  | Провод медный 70кг\*40р. | 2800 |  |  |  |
|  | От завода Ленина: |  |  |  |  |
|  | Сталь листовая 12кг\*100 р. | 1200 |  |  |  |
|  | Медь круглая 18кг\*120р. | 2160 |  |  |  |
| 10 | Выписка из расчётного счёта |  |  |  |  |
|  | Оплачено заводу Ленина | 3360 |  |  |  |
|  | Списано в погашение краткосрочного кредита банка | 4000 |  |  |  |
| 11 | Отпущено со склада в производство: |  |  |  |  |
|  | Провод медный 75кг\*40р. | 3000 |  |  |  |
|  | Сталь листовая 13кг\*100р. | 1300 |  |  |  |
|  | Медь круглая 52кг\*120р. | 6240 |  |  |  |
|  | Реле времени 28шт\*150р. | 4200 |  |  |  |

Задание:

* Составить баланс на 01.03.
* Составить корреспонденцию счетов
* Открыть схемы счетов синтетического и аналитического учёта и разнести хозяйственные операции
* Составить оборотные ведомости по счетам аналитического учёта
* Составить сводную оборотную ведомость по счетам синтетического учёта и баланс на 01.04.

## Глава 17. Финансовый учёт

**Тема «Учет основных средств»**

*Задача 1.* 17.10.2015г. перечислено поставщику за токарный станок 30 680 руб. (в том числе НДС 18%). 19.10.2009г. от поставщика поступил токарный станок, не требующий монтажа. Стоимость станка согласно документам: 26 000 руб., НДС - 4 680 руб. Доставку станка осуществляла транспортная организация, счета которой акцептованы на сумму 1 416 руб., в том числе НДС 18%. По результатам приемки комиссии станок введен в эксплуатацию.

*Задача 2.* ООО «АТП» при строительстве здания гаража хозяйственным способом произвело следующие хозяйственные операции:

отпущены со склада материалы для строительства на сумму 650 000 руб.;

начислена амортизация основных средств, используемых в строительстве – 34 500 руб.;

начислена заработная плата рабочим, осуществляющим строительство - 234 600 руб.;

По завершении строительства и приемки объекта комиссией оформлен ввод гаража в эксплуатацию.

Отразить приведенные факты хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете ООО «АТП».

*Задача 3.* Произведен капитальный ремонт объекта основных средств балансовой стоимостью 1420000=00 р. на 246000=00 р. собственными силами.

Как изменится балансовая стоимость оборудования.

Записать проводки.

*Задача 4.* Списан по ветхости асфальтоукладчик. Первоначальная стоимость 118400,00 р. Амортизация на момент списания 115600,00 р. Оприходованы запчасти на 12380,00 р. Оплачено подрядчику за вывоз мусора 4540,00 р.

Записать проводки.

Определить результат от списания.

*Задача 5.* Числящийся на балансе предприятия автомобиль «КАМАЗ» первоначальной стоимостью 900000,00 р., реализован за 960000,00 р., в т.ч. НДС 160000,00 р. Амортизация к моменту реализации 240000,00 р.

Записать проводки.

Определить результат от реализации.

**«Тема: «Учет труда и заработной платы»**

*Задача 1.* Слесарь Антонов А.А., 25 лет, согласно справки домоуправления имеет 2 детей. За март заработал 13325,00 р., за простой получил 1960,00 р., и по больничному листу 2126,00 р. Всего (определить).

За тот же месяц произведены удержания из его заработной платы:

налог на доходы физических лиц - ?

по исполнительному листу – 2000=00

Определить сумму к выдаче. Оформить операции проводками.

*Задача 2.* Столяр Петров И.Н. болел с 9 по 15 февраля 2016 г. Суммарная заработная плата за 2014 – 432 тыс. руб., за 2015 - 489 тыс. руб. Страховой стаж - 5 лет и 4 месяца. Рассчитать сумму пособия по временной нетрудоспособности, оформить операции проводками.

*Задача 3.*Произвести расчёт отпускных начальнику цеха Иванову С.А. и составить проводки на основании следующих данных:

- заработная плата за 12 предшествующих месяцев – 432 тыс. руб.;

- премии за производственные результаты – 69 тыс. руб.;

- районный коэффициент – 15% от начисленной заработной платы;

Отпуск предоставляется на период с 4 по 25 апреля 2016 года.

*Задача 4*. Отразите в учёте начисления и удержания из заработной платы инженера Петрова Н.Н. за январь 2016 года (18 рабочих дней). Месячный оклад составляет 30000=00, всего отработано – 15 дней. По результатам работы начислена единовременная премия– 5000. Начислено пособие по временной нетрудоспособности – 1200. Удерживается 2000 по исполнительному производству за неуплаченный штраф. 25 января был выдан аванс 6000. Отразите в учете начисления и удержания из заработной платы. Рассчитайте сумму окончательной зарплаты.

**Тема: «Материалы»**

*Задача 1.* Оприходованы запасные части от завода «Автоагрегат» по накладной 148 от 20.03.: пружины рессоры 4 шт. по 1000=00 на 4000=00

Складская наценка 3% 720=00

Транспортные расходы 1234=00

НДС 870=80

Определить цену оприходования и составить корреспонденцию счетов.

*Задача 2.* При годовой инвентаризации выявлена недостача материалов.

10 м. гобелена по цене 250=00 р. за 1 м. Недостача отнесена на материально-ответственное лицо (рыночная стоимость гобелена 380=00 р. за 1 м.). Недостача погашена (внесена в кассу).

Составить корреспонденцию счетов по совершённым хозяйственным операциям. *'*

*Задача 3.* Числящиеся по данным бухгалтерского учета радиаторы по цене 284=00 р. проданы по цене 364=00 р. за штуку. Всего 90 шт. Предъявлен НДС в сумме 6552=00 р. Деньги за радиаторы в сумме 3 9312=00 поступили на расчетный счет.

Составить корреспонденцию счетов.

**Тема: «Учет кассовых операций»**

*Задача I.* Составить кассовый отчет за период с 5 по 8 сентября, если известно:

сальдо на 05.09. 430=00

поступил в кассу аванс от покупателей 550=00

возвращен неиспользованный остаток подотчетной суммы 38=00

получено по чеку № 3250 на выдачу зарплаты 1500=00

выдана зарплата 1500=00

выдана материальная помощь 100=00

сданы наличные деньги из кассы на расчетный счет 600=00

*Задача 2.* При ревизии кассы обнаружена недостача 100=00 по вине кассира Иванова И.И. Недостача удержана из заработной платы работника.

Составить проводки: отразить в учёте хозяйственную ситуацию.

**Тема: «Учёт расчётов»**

*Задача 1.* Выдано подотчет на командировку Тарасову В.И. - 14200=00. Получен от Тарасова В.И. авансовый отчет по командировке в г. Москву:

дата выезда из г. Перми 01.08.

дата приезда в Москву 02.08.

дата выезда из Москвы 06.08.

дата приезда в Пермь 07.08.

Стоимость железнодорожного билета в один конец 2880=00. Стоимость постельных принадлежностей в оба конца 60=00. Квитанция гостиницы на сумму 3576=00. в т.ч. НДС - ?. Суточные – 4900.

Произвести расчет по командировке и отразить указанные операции.

*Задача 2.* Организация-производитель заключила с покупателем договор на поставку партии продукции стоимостью 360 000 руб. (в т. ч. НДС – 18 %). Договором предусмотрена предварительная оплата продукции в размере 50 % ее стоимости. Покупатель перечислил аванс на расчетный счет производителя, который, в свою очередь, отгрузил продукцию и предъявил покупателю расчетные документы. Покупатель перечислил оставшиеся 50 % суммы договора.

Отразите операции по расчётам с покупателем.

*Задача 3*. Организация предоставила своему работнику заем в сумме 60 000 руб. сроком на шесть месяцев под 10 % годовых. Договором займа предусмотрено ежемесячное удержание процентов из заработной платы работника. Составьте бухгалтерские проводки.

*Задача 4.* ООО «Старт» заключило договор купли-продажи с ОАО «Вирт» на приобретение калькуляторов на сумму 94 400 руб. (в т. ч. НДС 14 400 руб.). Согласно договору ООО «Старт» перечислило продавцу 50 % предоплату. Однако в установленные договором сроки продавец товар не передал, поэтому покупатель составил и предъявил претензию, в которой предлагалось вернуть полученную сумму предоплаты и уплатить пени за неисполнение договора в размере 267 руб. Продавец признал претензию обоснованной и перечислил на счет ООО «Старт» сумму долга и пени.

Отразите операции на счетах бухгалтерского учета ООО «Старт».

**Тема: «Учет затрат на производство и финансового результата»**

*Задача 1.* Составить корреспонденцию счетов по следующим операциям:

израсходованы на производство материалы 81200=00

начислена зарплата производственным рабочим 41000=00

произведены отчисления от зарплаты производственных рабочих в негосударственные фонды - ?

получено на расчетный счет выручка от заказчиков за реализованную продукцию

в сумме 240000=00

списывается фактическая себестоимость готовой продукции ?

получена прибыль от реализации ?

Задача 2. Составить корреспонденцию счетов по следующим операциям:

балансовая прибыль предприятия 110000=00

отчисления на благотворительные цели 2400=00

налог на прибыль по ставке 20 % ?

прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия ?

Задача 3. Составить корреспонденцию счетов по следующим операциям:

получена прибыль от реализации работ и услуг 49500=00

получена прибыль от реализации основных средств 800=00

определить сумму прибыли ?

начислен налог на прибыль бюджету (20%) ?

по результатам работы за год списана

нераспределённая прибыль ?

# Глава 18. Тест по теории бухгалтерского учета

**Тема 1. Сущность, цели, содержание БУ**

1. Что понимается под хозяйственным учетом?

а) система наблюдения, сбора, измерения, регистрации, обработки, передачи информации о хозяйственной деятельности, необходимой для управления общественным производством.

б) управление отдельными хозяйственными процессами на базе получения первичной учетной документации;

в) хозяйственный учет- это бухгалтерский учет.

2. Функции управления в организации реализуются при помощи информации, полученной в системе:

а) бух учета;

б) статистического учета;

в) оперативного учета

3. Какие отличительные признаки определяют приоритет БУ перед другими видами учета?

а) сплошная регистрация фактов хозяйственной жизни;

б) документальное оформление экономических событий;

в) непрерывное наблюдение за хозяйственными процессами, их документальное оформление и периодическое подтверждение достоверности полученной информации специфическими приемами (например, инвентаризацией).

4. На какие виды подразделяется вся учетная информация?

а) оперативная и бухгалтерская;

б) бухгалтерская и статистическая;

в) оперативная, бухгалтерская и статистическая.

5. Назовите состав внешних пользователей, имеющих прямой финансовый интерес к учетной информации конкретной организации:

а) депозитарии;

б) аудиторские фирмы;

в) настоящие или потенциальные инвесторы, банки, поставщики основных ср-в и производственных запасов и другие кредиторы.

6. Укажите состав пользователей учетной информации с косвенным финансовым интересом:

а) казначейство, аудиторские фирмы, Госкомстат, органы, уполномоченные управлять государственным и муниципальным имуществом, органы планирования экономики и другие пользователи;

б) аудиторские фирмы, арбитраж, общественные профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов, органы статистики, брокеры, дилеры, фондовые биржи;

в) налоговая служба, органы статистики.

7. Укажите этапы БУ в последовательном формировании учетной информации:

а) наблюдение за экономическими событиями, их измерение и регистрация с целью последующего обобщения и группировки;

б) измерение фактов хозяйственной жизни на стадии из наблюдения с целью принятия управленческих решений;

в) регистрация экономических событий в процессе их свершения в соответствующих единицах измерения.

8. Каковы измерители, применяемые в БУ?

а) трудовые и денежные;

б) натуральные, натурально- условные, трудовые и денежные;

в) натуральные и денежные.

9. Назовите основные задачи, стоящие перед БУ:

а) формирование системы показателей финансово-хозяйственной деятельности организации, отвечающих целям заинтересованных пользователей;

б) контроль за эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, исходя из установленных экономически обоснованных норм и нормативов;

в) формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении; обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов и контроль по предупреждению отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

10. Функциями БУ являются:

а) контрольная и информационная;

б) аналитическая и информационная;

в) информационная, обеспечение сохранности собственности, контрольная, аналитическая и обратной связи.

**Тема 2. Предмет и метод БУ**

1. Что является предметом БУ?

а) упорядоченная, регламентированная инф-ая система , отражающая совокупность имущества по составу и размещению, обязательства, хозяйственные операции и результаты деятельности организации в денежном выражении в целях выполнения намеченных планов;

б) хозяйственные операции;

в) вся финансово-хозяйственная деятельность организации.

2. К объектам БУ относятся:

а)хозяйственные средства, источники их образования и хозяйственные процессы;

б) активы и пассивы;

в) активы, пассивы и финансовые результаты.

3. Внеоборотные активы организации представлены в учете:

а) основными средствами, долгосрочными инвестициями и нематериальными активами;

б) основными средствами, долгосрочными инвестициями и финансовыми вложениями;

в) нематериальными активами, основными средствами, незавершенным строительством, доходными вложениями в материальные ценности, долгосрочными финансовыми вложениями, отложенными налоговыми активами, прочими внеоборотными активами

4. Оборотные активы организации представлены в учете:

а) материально-производственными запасами, а также денежными средствами в кассе и на счетах в банках;

б) материально-производственными запасами, а также затратами в незавершенном производстве;

в) материальными оборотными средствами, денежными средствами, краткосрочными финансовыми вложениями и средствами в расчетах.

5. Что такое метод БУ?

а) совокупность различных способов и приемов познания содержания предмета БУ;

б) балансовое обобщение итоговых данных двух групп показателей, формирующих активы и источники их образования;

в) способы обобщения текущей учетной информации.

6. Назовите состав элементов метода БУ:

а) баланс, двойная запись, отчетность;

б) баланс, счета, инвентаризация, документация, калькуляция;

в) документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, баланс, отчетность.

7. Задолженность различных организаций или отдельных лиц данной организации называются:

а) кредиторская;

б) бухгалтерская;

в) дебиторская.

8. Способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение, называются:

а) инвентаризация;

б) оценка;

в) документация.

9. Какой капитал образует при формировании организации за счет вкладов учредителей?

а) резервный;

б) добавочный;

в) уставный.

10. Какие расчеты по кредитам и займам подлежат погашению в течении года?

а) долгосрочные;

б) периодические;

в) краткосрочные.

**Тема 3. Балансовое обобщение, система счетов и двойная запись**

1. В чем состоит назначение бухгалтерского баланса?

а) подтвердить наличие активов организации на отчетную дату;

б) подтвердить наличие источников формирования активов организации;

в) охарактеризовать финансовое положение организации на отчетную дату.

2. Кем утверждается форма бухгалтерского баланса?

а) приказом Минфина России;

б) приказов МНС России;

в) постановлением Правительства РФ.

3. Какой бухгалтерский баланс составляется по итогам года?

а) сводный

б) вступительный

в) заключительный

4. Что отражает вступительный баланс?

а) имущество ликвидированной организации;

б) активы организации и ее обязательства в начале ее деятельности;

в) имущество организации в отчетном периоде.

5. Как называются баланс, в котором нет регулирующих статей?

а) ликвидационный баланс;

б) баланс-нетто;

в) баланс-брутто

6. Группировка и учет однородных по экономическому содержанию активов, обязательств, а также хоз. операций реализуется через:

а) унификацию первичных учетных документов;

б) периодически составляемые оборотные ведомости по аналитическим и синтетическим счетам;

в) системы счетов и двойной записи.

7. Дайте определение бухгалтерской проводки:

а) способ регистрации хозяйственной организации в учете;

б) оформление корреспонденции счетов, когда одновременно делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащей регистрации;

в)технический прием отражения на счетах хозяйственной операции.

8. Чем является суб.счета в БУ?

а) промежуточным звеном между синтетическими и аналитическими счетами;

б) разновидностью аналитического счета;

в) способом обобщения текущей информации на синтетических счетах.

9. Сложной называются бухгалтерская проводка, в которой производится запись хозяйственной операции:

а) по дебету нескольких счетов и кредиту одного счета;

б) по дебету одного счета и кредиту нескольких счетов;

в) по дебету одного и кредиту другого счета.

10. Оборотная ведомость является способом обобщения:

а) бухгалтерской документации;

б) показателей счетов;

в) бухгалтерских проводок.

11. Счета, предназначенные для учета источников хозяйственных средств, называются:

а) активными;

б) активными и пассивными;

в) пассивными.

12. Классификация счетов – это:

а) группировка счетов по экономически однородным объектам учета, целям и способам отражения этих объектов на счетах;

б) обеспечение единства принципов отражения хозяйственных процессов;

в) определение перечня счетов и их однородных группы, необходимых для отражения хозяйственных процессов.

13. Регулирующие счета используются для:

а) учета источников образования средств;

б) уточнения стоимостной оценки объектов БУ, отражаемых на основных счетах;

в) уточнения оценки объектов, отраженных на калькуляционных счетах.

14. Бюджетно-распределительные счета используются для:

а) учета процесса заготовления;

б) уточнения оценки объектов, отражаемых на основных счетах;

в) распределения расходов по объектам калькулирования.

# Глава 19. Сквозные задачи

**Сквозная задача - 1**

Составить бухгалтерский баланс мебельной фабрики на 01.05.2010г. на основании исходных данных, представленных в таблице 4.

Таблица 4

Исходные данные для составления баланса мебельной фабрики

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование показателя | Сумма, руб. (вариант согласно первой букве фамилии!) | | | | |
|  | Вар. 1  (А – Е) | Вар. 2  (Ж – М) | Вар. 3  (Н – С) | Вар. 4  (Т – Ц) | Вар. 5  (Ч – Я) |
| 1 | Лак мебельный | 1 600 | 2 400 | 1 200 | 1 300 | 3 000 |
| 2 | Задолженность кладовщика, виновного в недостаче продукции на складе | 1 600 | 2 500 | 1 200 | 1 300 | 3 000 |
| 3 | Наличные денежные средства | 4 000 | 6 000 | 2 800 | 3 200 | 7 500 |
| 4 | Олифа | 6 700 | 10 000 | 4 700 | 5 400 | 12 500 |
| 5 | Аванс, перечисленный в ОАО "ЕЭСК" за поставку электроэнергии | 7 000 | 10 500 | 4 900 | 5 600 | 13 000 |
| 6 | Брус 4\*4 | 24 000 | 36 000 | 16 800 | 19 200 | 45 000 |
| 7 | Поролон | 34 000 | 51 000 | 23 800 | 27 200 | 63 500 |
| 8 | Недоимка по налогу на имущество | 35 300 | 53 000 | 24 700 | 28 400 | 66 000 |
| 9 | Зарегистрированные права НОУ-ХАУ | 37 000 | 55 500 | 25 900 | 29 600 | 70 000 |
| 10 | Ксерокс | 56 000 | 84 000 | 39 200 | 44 800 | 105 000 |
| 11 | Станки деревообрабатывающие | 64 000 | 96 000 | 44 800 | 51 200 | 120 000 |
| 12 | Мебельные ткани | 67 400 | 101 100 | 47 000 | 54 000 | 126 400 |
| 13 | Задолженность перед ООО "Деревообработка" за поставленный брус | 70 000 | 105 000 | 49 000 | 56 000 | 131 000 |
| 14 | Аванс, полученный от магазина "Мебель" под предстоящую поставку продукции | 80 000 | 120 000 | 56 000 | 64 000 | 150 000 |
| 15 | Станки токарные | 84 000 | 126 000 | 58 800 | 67 200 | 157 000 |
| 16 | Шкафы-купе в производстве | 87 000 | 130 500 | 60 900 | 69 600 | 163 000 |
| 17 | Задолженность магазина "Бонус" за отгруженную продукцию | 90 000 | 135 000 | 63 000 | 72 000 | 168 700 |
| 18 | Диваны "Элегия" в сборке | 125 000 | 187 500 | 87 500 | 100 000 | 234 500 |
| 19 | Компьютеры в офисе | 150 000 | 225 000 | 105 000 | 120 000 | 281 200 |
| 20 | Резервный капитал | 150 000 | 225 000 | 105 000 | 120 000 | 281 000 |
| 21 | Произведенные диваны "Малышок" | 160 000 | 240 000 | 112 000 | 128 000 | 300 000 |
| 22 | Мебель, переданная магазину "Выбор" на комиссию (право собственности на мебель принадлежит фабрике) | 160 000 | 240 000 | 112 000 | 128 000 | 300 000 |
| 23 | Фонд переоценки имущества | 160 000 | 240 000 | 112 000 | 128 000 | 300 000 |
| 24 | Автомобиль грузовой | 180 000 | 270 000 | 126 000 | 144 000 | 337 200 |
| 25 | Средства на расчетном счете | 196 000 | 294 000 | 137 200 | 156 800 | 367 500 |
| 26 | Произведенная мебель "Прима" | 230 000 | 345 000 | 161 000 | 184 000 | 431 000 |
| 27 | Резервы предстоящих расходов | 270 000 | 405 000 | 189 000 | 216 000 | 506 000 |
|  | | | | | | |
| 28 | Нераспределенная прибыль прошлых лет | 280 000 | 420 000 | 196 000 | 224 000 | 525 000 |
| 29 | Задолженность перед пресоналом организации | 370 000 | 555 000 | 259 000 | 296 000 | 694 000 |
| 30 | Кредит ОАО "ВУЗ-Банк на срок 1,5 года | 750 000 | 1 125 000 | 525 000 | 600 000 | 1 406 000 |
| 31 | Уставный капитал | 1 000 000 | 1 500 000 | 700 000 | 800 000 | 1 875 000 |
| 32 | Здание цеха | 1 400 000 | 2 100 000 | 980 000 | 1 120 000 | 2 625 000 |

# Сквозная задача-2

**Задание:**

1. На основании остатков средств компании «Энергия» составить баланс на 01.01.2016
2. Открыть схемы синтетических счетов и записать в них начальные остатки (начальные сальдо)
3. Составить бухгалтерские проводки и занести их в Журнал регистрации хозяйственных операций
4. Провести синтетический учёт (записать обороты по синтетическим счетам и вывести сальдо на конец периода)
5. На основании синтетического учёта составить оборотно-сальдовую ведомость
6. Составить баланс на 01.02.2016

Остатки хозяйственных средств компании «Энергия» на 01.01.2016

|  |  |
| --- | --- |
| Материалы | 1250 |
| Касса | 350 |
| Расчётный счёт | 63000 |
| Уставный капитал | 10000 |
| Нераспределённая прибыль | 69000 |
| Расчёты с персоналом по оплате труда | 2600 |
| Незавершённое производство | 4560 |
| Задолженность перед бюджетам по налогам и сборам | 3000 |
| Основные средства | 35000 |
| Задолженность по долгосрочному кредиту | 19560 |

Баланс «Энергия»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| Наименование счёта | Сумма | Наименование счёта | Сумма |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

За отчетный период были совершены следующие операции:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Документ | Содержание операции | Сумма | Дебет | Кредит |
| 1 | Чек, приходный кассовый ордер | Получено с расчётного счёта на выдачу заработной платы  Под отчёт на хозяйственные нужды | 2600  1500 |  |  |
| 2 | Расходный кассовый ордер, ведомость | Выдана заработная плата работникам из кассы | 2600 |  |  |
| 3 | Расходный кассовый ордер | Выдано из кассы Орлову В.П. на приобретение канц.товаров | 1500 |  |  |
| 4 | Авансовый отчёт | Поступили канц.товары от Орлова В.П. | 1300 |  |  |
| 5 | Приходный кассовый отчёт | Орлов В.П. сдал неиспользованную сумму подотчётных средств | ? |  |  |
| 6 | Требование, накладная | Отпущены материалы в основное производство | 650 |  |  |
| 7 | Расчётно-платёжная ведомость | Начислена заработная плата работникам основного производства | 3670 |  |  |
| 8 | Выписка банка из расчётного счёта, платёжное поручение | Перечислен ООО «Лес» аванс за материалы | 5000 |  |  |
| 9 | Приходный складской ордер | Поступили материалы от поставщика |  |  |  |
| 10 | Расчётно-платёжная ведомость | Начислены взносы во внебюджетные фонды | 1100 |  |  |
| 11 | Выписка банка из расчётного счёта, платёжное поручение | Погашен долгосрочный кредит банка | 3900 |  |  |
| 12 | Выписка банка из расчётного счёта, платёжное поручение | Перечислены взносы во внебюджетные фонды |  |  |  |
| 13 | Выписка банка из расчётного счёта, платёжное поручение | Перечислена в бюджет задолженность перед бюджетом по налогам и сборам | 3000 |  |  |
| 14 | Объявление на взнос наличными | Сданы наличные из кассы на расчётный счёт | 400 |  |  |

**Оборотно-сальдовая ведомость по счетам синтетического учёта за январь 2016 года**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № счёта | Наименование счёта | Сальдо на начало месяца | | Оборот за месяц | | Сальдо на конец месяца | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **Итого** |  |  |  |  |  |  |

Баланс «Энергия» на 01.02.2016 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| Наименование счёта | Сумма | Наименование счёта | Сумма |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

# Сквозная задача-3

Задание:

1. На основе остатков хозяйственных средств компании ООО «Заря» составить бухгалтерский баланс на 01.01.2016
2. Открыть схемы синтетических счетов и записать в них начальные остатки (начальные сальдо)
3. Составить бухгалтерские проводки и занести их в Журнал регистрации хозяйственных операций
4. Провести синтетический учёт (записать обороты по синтетическим счетам и вывести сальдо на конец периода)
5. Провести аналитический учёт по счетам 10, 71
6. На основании синтетического учёта составить оборотно-сальдовую ведомость
7. Составить баланс на 01.02.2016

Остатки хозяйственных средств ООО «Заря» на 01.01.2016

|  |  |
| --- | --- |
| Материалы | 200 |
| Касса | 1195 |
| Уставный капитал | 2065 |
| Расчётный счёт | 4000 |
| Расчёты с подотчётными лицами | 70 |
| Нераспределённая прибыль | 2100 |
| Расчёты с персоналом по оплате труда | 1296 |
| Расчёты с подотчётными лицами | 4 |

Выписка остатков по счетам:

71 «Расчёты с подотчётными лицами»

|  |  |
| --- | --- |
| Орлов В.П. остаток аванса | 5 |
| Федотов С.П. аванс по командировке | 65 |
| Сергеев С.А. перерасход по авансовому отчёту | 4 |

10 «Материалы»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование | Ед. измерения | Цена | Кол-во | Сумма |
| Бумага | Пачка | 0-50 | 100 | ? |
| Картон | Кг | 3-00 | 20 | ? |
| Клей | Шт | 0-30 | 100 | ? |
| Краска | Банка | 1-20 | 50 | ? |
| Итого |  |  |  | ? |

?

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | | Пассив | |
| Наименование счёта | Сумма | Наименование счёта | Сумма |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

**Журнал регистрации хозяйственных операций за январь2016 г.**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Документ | Содержание операции | Сумма | | Дебет | Кредит |
| Частая | Общая |  |  |
| 1 | Чек, приходный кассовый ордер | Получено с расчётного счёта в кассу: |  | 1970 |  |  |
| На зар.плату | 1890 |  |  |  |
| Под отчёт на хоз.расчёты | 80 |  |  |  |
| 2 | Расходный кассовый ордер, ведомость | Выдано из кассы: |  | 1280 |  |  |
| Орлову В.П. на хоз.расходы | 70 |  |  |  |
| Сергееву С.А. перерасход по авансовому отчёту | 4 |  |  |  |
| Зар.плата работникам | 1206 |  |  |  |
| 3 | Авансовый отчёт, товарные чеки, приходный ордер | Поступили материалы от Орлова В.П., купленные за счёт подотчётных сумм |  | 60 |  |  |
| Краска 30 коробок по цене 1-20 | 36 |  |  |  |
| Клей 80 шт по цене 0-30 | 24 |  |  |  |
| 4 | Приходный кассовый ордер | Орлов В.П. сдел в кассу остаток неиспользованного аванса подотчётных сумм | 15 | 15 |  |  |
| 5 | Расходный кассовый ордер, ведомость | Выдано из кассы подотчёт |  | 700 |  |  |
| Орлову В.П. | 200 |  |  |  |
| Сергееву | 500 |  |  |  |
| 6 | Авансовый отчёт, товарные чеки, приходный ордер | Поступили материалы от Сергеева С.А., купленные за счёт подотчётных сумм: |  | 476 |  |  |
| Провод медный 80 кг по цене 4-00 | 320 |  |  |  |
| Картон 40 кг по цене 3-00 | 120 |  |  |  |
| Бумага 60 пачек по цене 0-50 | 30 |  |  |  |
| Краска 5 коробок по цене 1-20 | 6 |  |  |  |
| 7 | Авансовый отчёт | Списываются на производственные расходы: |  | 265 |  |  |
| Расходы по командировке Федотова С.В. | 115 |  |  |  |
| Транспортные расходы Орлова В.П. | 150 |  |  |  |
| 8 | Требование, накладная | Отпущены материалы в основное производство: |  | 300 |  |  |
| Бумага 80 пачек по цене 0-50 | 40 |  |  |  |
| Картон 30 кг по цене 3-00 | 90 |  |  |  |
| Клей 80 шт по цене 0-30 | 24 |  |  |  |
| Краска 55 коробок по цене 1-20 | 66 |  |  |  |
| Провод медный 20 кг по цене 4 | 80 |  |  |  |
| 9 | Объявление на взнос наличными | Сданы наличные из кассы на расчётный счёт | 150 | 150 |  |  |

# Список источников

1. Безруких, П. С. Учет затрат и калькулирование в промышленности / П. С. Безруких, А. Н. Кашаев, И. П. Комиссарова. – М., 2009
2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012
3. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебное пособие. – М.: 2000. – с.61.
4. Положения по бухгалтерскому учёту
5. Закон о бухгалтерском учёте 402-ФЗ
6. План счетов бухгалтерского учёта

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Подписано в печать 13.12.2017

Формат 60х90 1/16. Усл. печ. л.8

Тираж 500 экз. Заказ №6

Издательско-полиграфический комплекс «ОТ и ДО»

614094, г.Пермь, ул.Овчинникова, 19

тел./факт: (342) 224-47-47

1. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012, стр. 26. [↑](#footnote-ref-1)
2. ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-2)
3. ПБУ 10/99 [↑](#footnote-ref-3)
4. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012 [↑](#footnote-ref-4)
5. Безруких, П. С. Учет затрат и калькулирование в промышленности / П. С. Безруких, А. Н. Кашаев, И. П. Комиссарова. – М., 2009 [↑](#footnote-ref-5)
6. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебное пособие. – М.: 2000. – с.61. [↑](#footnote-ref-6)
7. В данном случае подразумевается отсутствие производственных запасов в конце периода. Если запасы имели место, то в расчете маржинальной прибыли участвуют только переменные затраты на производственную и реализованную продукцию. [↑](#footnote-ref-7)