

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕ-
РАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

Государственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Оренбургский государственный университет»

Колледж электроники и бизнеса

Кафедра экономико-правовых дисциплин

М.П.МАКСИМЫЧЕВА

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

КРАТКИЙ КУРС ЛЕКЦИЙ

Рекомендовано к изданию Редакционно-издательским советом государ-
ственного образовательного учреждения высшего профессионального образо-
вания «Оренбургский государственный университет»

Оренбург 2006

УДК 657 (075.03)
ББК 65.052я72
М 17

Рецензент

преподаватель кафедры экономико-правовых дисциплин Г.Г.Елинова

Максимычева М.П.
М 17 **Бухгалтерский учет [Текст]: краткий курс лекций**
/Максимычева М.П. -Оренбург: ГОУ ОГУ, 2006. – 60 с.

Методические указания предназначены для студентов второго курса специальности 0602 «Менеджмент» как практическое пособие для самостоятельной подготовки к экзамену по дисциплине «Бухгалтерский учет». Методические указания включают в себя краткий курс лекций, а также основные понятия и термины по всему курсу изучаемой дисциплины.

ББК 65.052я72

© Максимычева М.П., 2006
© ГОУ ОГУ, 2006

Содержание

Введение.....	5
1 Сущность и назначение бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования.....	6
1.1 Понятия и виды хозяйственного учета.....	6
1.2 Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его задачи.....	8
1.3 Организация бухгалтерского учета. Права и обязанности главного бухгалтера.....	9
1.4 Основные принципы организации бухгалтерского учета.....	11
1.5 Предмет и метод бухгалтерского учета.....	12
1.6 Контрольные вопросы.....	14
2 Имущество организации по составу и размещению.....	15
2.1 Основные понятия.....	15
2.2 Источники формирования имущества.....	15
2.3 Характеристика хозяйственных операций и их результатов.....	17
3 Бухгалтерский баланс.....	19
3.1 Понятие и структура бухгалтерского баланса.....	19
3.2 Классификация бухгалтерского баланса.....	20
4 Счета и двойная запись.....	22
4.1 Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на бухгалтерские счета.....	22
4.2 Двойная запись хозяйственных операций на счетах.....	22
4.3 Синтетические и аналитические счета. Взаимосвязь между счетами и балансом.....	23
4.4 Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам.....	24
5 Формы бухгалтерского учета.....	25
5.1 Контрольные вопросы.....	27
6 Учет капитала.....	28
6.1 Учёт уставного (складочного) капитала (фонда).....	28
6.2 Учёт резервного капитала.....	29
6.3 Учёт добавочного капитала.....	30
6.4 Учёт нераспределённой прибыли и непокрытого убытка.....	30
6.5 Контрольные вопросы.....	31
7 Учет основных средств.....	32
7.1 Понятие, состав, задачи, классификация и оценка основных средств.....	32
7.2 Синтетический и аналитический учет поступления основных средств....	33
7.3 Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации.....	34
7.4 Учет реализации и прочего выбытия основных средств.....	35
8 Учёт нематериальных активов.....	38
8.1 Понятие, состав и оценка нематериальных активов.....	38
8.2 Учет поступления и выбытия нематериальных активов.....	39

8.3	Учет амортизации и результатов инвентаризации нематериальных активов.....	40
8.4	Контрольные вопросы.....	41
9	Учёт труда и расчётов с персоналом.....	42
9.1	Правовые основы организации и оплаты труда в РФ.....	42
9.2	Документальное оформление учёта численности работников, отработанного времени и выработки.....	42
9.3	Виды, формы и системы оплаты труда.....	43
9.4	Порядок расчета средств на оплату труда.....	45
9.5	Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда.....	46
9.6	Учет удержаний из оплаты труда работников.....	48
10	Учет готовой продукции и её продажи.....	51
10.1	Готовая продукция, её виды, оценка и синтетический учет.....	51
10.2	Учет отгрузки продукции.....	52
10.3	Учет расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ, услуг.....	53
10.4	Учет продажи продукции.....	53
11	Бухгалтерская отчетность.....	55
11.1	Понятие, состав бухгалтерской отчетности. Общие требования, предъявляемые к ней.....	55
11.2	Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности.....	56
11.3	Порядок составления бухгалтерских отчетов.....	57
11.4	Порядок и сроки представления бухгалтерской отчетности.....	57
11.5	Публичность бухгалтерской отчетности.....	58
12	Документация и инвентаризация как элементы метода бухгалтерского учета.....	59
	Список использованных источников.....	62

Введение

В настоящее время значительно выросла потребность в специалистах бухгалтерского учёта и экономики в целом. Поэтому студенты экономических колледжей всех специальностей изучают учебную дисциплину «Бухгалтерский учёт». Бухгалтерский учёт - основное звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления процессами производства и продаж продукции - способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности. Глубокие знания бухгалтерского учёта помогают специалистам более эффективно осуществлять хозяйственную деятельность, позволяют им правильно ориентироваться в различных сложных ситуациях.

Изучение курса «Бухгалтерский учёт» играет важную роль в процессе профессиональной подготовки менеджеров:

- рассмотрение бухгалтерского учёта как науки, основного источника достоверной информации, необходимой для успешного управления организацией и делового сотрудничества за её пределами;
- получение методологического представления о месте и роли бухгалтерского учёта в условиях перехода к рынку;
- овладение теоретическими и практическими основами организации учётного процесса во всех организациях независимо от ведомственной принадлежности, форм собственности, организационно-правовых норм и видов деятельности;
- ознакомление с порядком ведения записей в первичных документах, системой счетов бухгалтерского учёта, технологией обработки учётной информации, учётными регистрами и формами бухгалтерского учёта.

1 Сущность и назначение бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования

1.1 Понятия и виды хозяйственного учета

Для получения необходимых сведений о ходе хозяйственных процессов организуется хозяйственный учет. **Хозяйственный учёт** – это количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных явлений в целях контроля и активного на них воздействия.

Объектом хозяйственного учета являются процессы материального производства, совершаемые в условиях определенного экономического строя. Поэтому хозяйственный учет отражает особенности хозяйственных явлений, обусловленных соответствующим способом производства. Таким образом, хозяйственный учет представляет собой систему наблюдения, измерения и регистрации процессов материального производства с целью контроля и управления ими в условиях конкретного экономического строя.

В хозяйственном учете для определения количественных характеристик имущества организации, ее обязательств и хозяйственных операций используются три вида измерений: натуральные, трудовые и денежные.

Натуральные измерители служат для характеристики учитываемых объектов в натуральном выражении. В зависимости от физических свойств объектов это может быть метр, литр, килограмм, киловатт-час, тонно-километр и др. Натуральные измерители дают представления о состоянии, движении и использовании имущества: основных средств, нематериальных активов, материалов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, полуфабрикатов, готовой продукции, товаров и т.п.

Трудовые измерители – применяют для отражения в учёте количества затраченного рабочего времени, исчисленного в рабочих днях, часах, минутах. Трудовые измерители в сочетании с натуральными используют для исчисления размера оплаты труда, определения норм выработки.

Денежный измеритель используется для отражения таких показателей, как денежные средства, дебиторская и кредиторская задолженность, капитал и резервы, кредиты и займы, а также объем валовой и проданной продукции, ее себестоимости, доходность или убыточность, используется денежный измеритель.

Различают три вида хозяйственного учета: оперативный, статистический и бухгалтерский, каждый из которых имеет свою специфику, круг наблюдаемых явлений, задачи и методы наблюдения. Дополняя друг друга, они составляют единую систему хозяйственного учета в Российской Федерации.

Оперативный учет используется для регистрации, наблюдения и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности организации с целью повседневного руководства ею. Его отличительная особенность – быстрота обеспечения данных, которые могут быть получены по телефону, телефаксу, в устной беседе, в виде извещения по почте.

Статистический учет отражает и обобщает массовые явления и их закономерности в области экономики, культуры, науки, здравоохранения.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, доходах и расходах организации и их изменений, формирующуюся путем сплошного, непрерывного, документального отражения всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет в отличие от остальных видов учета:

- является документально обоснованным учетом;
- непрерывен (изо дня в день) во времени и сплошной по охвату (без всяких пропусков) всех изменений, происходящих в финансово-хозяйственной деятельности организации;
- применяет особые, только ему присущие способы- обработки данных (бухгалтерские счета, двойная запись, баланс и др.).

Бухгалтерский учет как наука состоит, из трех самостоятельных частей: теории бухгалтерского учета, финансового учета и управленческого учета.

Теория бухгалтерского учета - наука, изучающая теоретические, методологические основы и практические рекомендации по организации системы бухгалтерского учета в целом.

Финансовый учет - это система сбора учетной информации, которая обеспечивает бухгалтерское оформление и регистрацию хозяйственных операций, а также составление финансовой отчетности.

Управленческий учет, являясь составной частью бухгалтерского учета, предназначен для сбора учетной информации, которая используется внутри организации руководителями различных уровней. Его главная цель - обеспечить необходимой и в полном объеме информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных результатов.

Налоговый учёт- это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Налоговый учёт осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учёта для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществлённых налогоплательщиком в течение отчётного (налогового) периода, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога. Подтверждением данных налогового учёта являются:

- первичные учётные документы;
- аналитические регистры налогового учёта;
- расчёт налоговой базы.

1.2 Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его задачи

К ведению бухгалтерского учета во всех организациях независимо от форм собственности предъявляют одинаковые требования, регламентированные различными нормативными документами:

1) организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета, который утверждается организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета.

2) бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях. Документирование имущества, обязательств и иных фактов хозяйственной деятельности, ведение регистров бухгалтерской отчетности осуществляется на русском языке.

3) соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики обязательно для всех организаций.

4) в бухгалтерском учете текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются отдельно.

5) имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

6) бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

7) ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, представление бухгалтерской отчетности, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, обеспечение в установленных законодательством Российской Федерации случаях проведения обязательного аудита несут руководители организаций.

Задачи бухгалтерского учета:

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

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением организацией законодательства Российской Федерации при осуществлении ей хозяйственных операций, за их целесообразностью; наличием и движением имущества и 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 её финансовой устойчивости;

- содействие конкуренции на рынке с целью получения максимальной прибыли.

1.3 Организация бухгалтерского учета. Права и обязанности главного бухгалтера

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации, который обязан создать необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечить выполнение всеми подразделениями и службами, работниками организации требований главного бухгалтера в части порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

В России ведется постоянная работа по совершенствованию системы правового и методического регулирования бухгалтерского учета, базирующаяся на ведении четырехуровневой системы нормативных документов.

Первый уровень - законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации, устанавливающие единые правовые и методологические нормы организации и ведения бухгалтерского учета в России. Нормы, содержащиеся в других федеральных законах и затрагивающие вопросы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, должны соответствовать Федеральному закону «О бухгалтерском учете».

Второй уровень - Положения по бухгалтерскому учету, утверждаемые федеральными органами исполнительной власти, определяемые Правительством России. В настоящее время издано 14 Положений (стандартов) по бухгалтерскому учету.

Третий уровень - методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные им документы; подготавливаются и утверждаются федеральными органами, министерствами и иными органами исполнительной власти, профессиональным объединением бухгалтеров на основе и в развитие документов первого и второго уровней. Сюда относятся Планы счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по их применению.

Четвертый уровень - документы, которые носят обязательный характер по организации и ведению бухгалтерского учета в разрезе отдельных видов имущества, обязательств и хозяйственных операций. Сюда относятся рабочие документы организаций, предназначенные для внутреннего пользования. Утверждаются руководителем организации в пределах принятой учетной политики.

Главный бухгалтер назначается или освобождается от должности руководителем организации и подчиняется непосредственно руководителю организации.

Главный бухгалтер, возглавляющий бухгалтерскую службу, действует в соответствии с Федеральным законом от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтер-

ском учете» и приказом Минфина России от 29.07.98г. № 34 - н «Об утверждении Положения по проведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации». Он несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременно представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

На должность главного бухгалтера назначаются лица, имеющие высшее образование или стаж по специальности не менее трех лет.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Главный бухгалтер имеет право:

1) требовать от руководителей отделов, а в необходимых случаях и от руководителя организации принятия мер к усилению сохранности собственности организации, обеспечению правильности организации бухгалтерского учета и контроля;

2) проверять в структурных подразделениях организации соблюдения установленного порядка приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей;

3) подготавливать предложения о снижении размеров премии или лишении премии работников, не обеспечивающих выполнения установленных правил оформления первичной документации, ведения первичного учета и других требований по организации учета и контроля.

Главный бухгалтер, осуществляя организацию бухгалтерского учета на основе установленных правил его ведения, обязан обеспечить:

- использование современных средств автоматизации учетно-вычислительных работ, прогрессивных форм и методов бухгалтерского учета;

- полный учет поступающих денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных средств, а также своевременное отражение в бухгалтерском учете операций по их движению;

- достоверный учет исполнения смет расходов, реализации продукции и других работ, составление экономически обоснованных отчетных калькуляций себестоимости продукции, работ и услуг;

- точный учет результатов хозяйственно-финансовой деятельности организации в соответствии с установленными правилами;

- правильное начисление и своевременное перечисление платежей в государственный бюджет, взносов на государственное социальное страхование, погашение в установленные сроки задолженности банками по судам, отчисление средств в фонды и резервы;

- своевременное оформление материалов по недостачам и хищениям денежных средств и товарно-материальных ценностей и контроль за передачей в надлежащих случаях этих материалов в судебные и следственные органы;

- сохранность бухгалтерских документов, оформление и передачу их в установленном порядке в архив.

Непосредственно на главного бухгалтера возлагаются следующие обязанности:

- определение направлений (по согласованию с директором) и принятие решений о расходовании средств с рублевых и валютных счетов организации, а также учет других операций по счетам в кредитных организациях;

- принятие решений (по согласованию с директором) о привлечении заемных средств и своевременное погашение задолженности по ним, отражение финансовых операций в бухгалтерском учете;

- составление достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности на основе первичных документов и бухгалтерских записей, представление ее в установленные сроки соответствующим органам;

- осуществление экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности организации по данным бухгалтерского учета и отчетности в целях выявления внутрихозяйственных резервов, предупреждения потерь и непроизводительных расходов.

1.4 Основные принципы организации бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет - один из методов отражения информации о финансово-хозяйственной деятельности организации. Бухгалтерский учет осуществляет сплошное, непрерывное наблюдение и контроль за всеми хозяйственными операциями путем регистрации в первичных документах и группировки этих документов по методу двойной записи в таблицах на счетах, открываемых по принципу однородности хозяйственных средств, а также периодическое (ежемесячное) обобщение записей на счетах в общей сводке, называемой балансом.

Выделяют следующие принципы бухгалтерского учета:

1) принцип денежного измерения. В бухгалтерских отчетах информация всегда должна быть выражена в едином денежном измерителе (в валюте страны нахождения организации);

2) принцип обязательного документирования. Непрерывное, сплошное и документально обоснованное отражение учитываемых объектов вытекает из одновременно совершающихся в организации различных операций, выражающих постоянно возобновляемый кругооборот средств и непрерывную смену форм;

3) принцип двусторонности, или двойной записи, т.е. одновременное отражение сумм по дебету и кредиту во всех взаимосвязанных регистрах;

4) принцип автономности организации. Для сохранения объективности учета счета, на которых учитываются хозяйственные операции организации, ведутся, обособлено от счетов предназначенных для учета лиц, связанных с организацией;

5) принцип действующей организации. Предполагается, что любая вновь, создаваемая организация должна существовать (функционировать) в течение неопределенно долго периода, т.е. быть постоянно действующим производством;

6) принцип учета по стоимости. Активы учитываются по цене приобретения, т.е. по стоимости. Эта стоимость является основой для учета актива в

течение всего периода его существования. Исходя из такого правила, собственные активы и в балансе числятся по первичной цене (по цене приобретения) и независимо от срока их нахождения в организации не переоцениваются, а вновь создаваемая продукция оценивается по стоимости, сложившийся в момент ее выпуска;

7) принцип отчетного периода. Бухучет ведется по отчетным периодам при предоставлении отчетности внешним пользователям учетным периодом принято считать календарный год;

8) принцип консерватизма (осторожности). Руководители организации всегда хотят предоставлять дела производства в лучшем виде. Однако это не всегда согласуется с реальностью. Принцип консерватизма имеет две стороны: доход признается только тогда, когда имеется на то обоснованная уверенность, расход – как только возникает обоснованная возможность;

9) принцип реализации. Принцип консерватизма определяет время, в котором должен быть признан доход. Другой принцип, принцип реализации, указывает сумму дохода, которая должна быть признана от конкретной продажи в этот период. Учитывая, что товар может быть продан по цене выше его стоимости, ниже, в рассрочку и до оплаты, сумму реализации следует корректировать на предполагаемую сумму безнадежных долгов;

10) принцип увязки. Потребность увязки заключается в следующем: если какое-либо событие влияет как на доход, так и на расходы, воздействие на каждый из них должно быть признано в одном учетном периоде. Это значит, что затраты на производство продукции включаются в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся, не зависимо от времени оплаты, а прибыль определяется как разница между выручкой от реализации продукции и затратами на ее производство;

11) принцип последовательности. Организациям предоставлено право самим выбирать метод учета, но с условием соблюдать его в течении достаточно долгого времени (не менее года) пока не возникнут достаточно веские причины для его изменения. В противном случае возникнет ситуация несоизмеримости показателей;

12) принцип существенности. Принцип существенности устанавливает, что незначительные события могут не приниматься во внимание, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью.

1.5 Предмет и метод бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет обеспечивает получение финансовой информации по хозяйственным операциям, осуществляемым организацией. Эта информация используется для принятия решения по наиболее эффективному распределению ресурсов. Бухгалтерский учет включает в себя регистрацию события, измерение и передачу информации. В свете этого бухгалтерский учет представляет собой совокупность процессов и методов, используемых для определения, измерения и передачи экономической информации.

Предметом бухгалтерского учета в обобщенном виде выступает хозяй-

ственная деятельность организации – ее имущество, движение этого имущества и результаты хозяйственной деятельности.

Составными частями предмета бухгалтерского учета являются многочисленные объекты, которые можно свести в две группы:

- 1) объекты, обеспечивающие хозяйственную деятельность организации:
 - а) имущество организации – хозяйственные средства, функционирующий капитал;
 - б) обязательства организации – источники формирования ее имущества;

- 2) объекты, составляющие хозяйственную деятельность организации, вызывающие изменение имущества и источников их формирования.

Хозяйственные средства любой организации можно рассматривать с двух сторон. С одной стороны, состав имущества – из каких видов состоят средства (активный капитал), с другой – за счет каких источников это имущество приобреталось и сформировалось (пассивный капитал).

Задачи бухгалтерского учета решаются посредством метода бухгалтерского учета. Под методом бухгалтерского учета понимают совокупность способов и приёмов, с помощью которых изучается состояние и движение активов, пассивов и хозяйственных процессов:

Метод бухгалтерского учета включает отдельные элементы, главными из которых являются:

- документирование;
- оценка;
- бухгалтерские счета;
- двойная запись;
- составление баланса и отчетности;
- инвентаризация.

Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента её регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Организации ведут бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на 1-е число каждого месяца.

В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными финансовыми вложениями, учитываются отдельно.

Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета, без каких либо пропусков или изъятий.

Бухгалтерская отчетность организации является завершающим этапом учетного процесса. В ней отражается нарастающим итогом имущественное и финансовое положение организации, результаты хозяйственной деятельности за отчетный период (месяц, квартал, год).

1.6 Контрольные вопросы

- 1) Что представляет хозяйственный учет?
- 2) Дайте характеристику измерителей, применяемых в учете?
- 3) Перечислите виды хозяйственного учета и дайте их характеристику.
- 4) На какие виды подразделяется бухгалтерский учет? Раскройте содержание каждого из них.
- 5) Перечислите основные требования и задачи бухгалтерского учета.
- 6) Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации?
- 7) Назовите основные законодательные документы, регулирующие организацию бухгалтерского учета.
- 8) Перечислите права и обязанности главного бухгалтера.
- 9) На какие группы подразделяются пользователи бухгалтерской информации? Дайте их характеристику.
- 10) Перечислите принципы бухгалтерского учета.

2 Имущество организации по составу и размещению

2.1 Основные понятия

Основные средства – совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Нематериальные активы – объекты длительного использования (свыше одного года), имеющие оценку и приносящие доходы, но не являющиеся вещественными ценностями для организации.

Доходные вложения в материальные ценности – это имущество, предоставляемое организацией для передачи в лизинг, по договору проката за плату во временное пользование с целью получения дохода.

Вложения во внеоборотные активы - это вложения (затраты) организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств.

Финансовые вложения - это вложения (инвестиции организации на приобретение государственных и иных краткосрочных и долгосрочных ценных бумаг (акций, облигаций, векселей и т.д.), а также инвестиций в уставные (вкладочные капиталы других организаций, в дочерние, зависимые общества и предоставленные другим организациям займы).

Оборотные средства делятся на две части:

- предметы труда (сырье, материалы, топливо и др.), которые теряют или видоизменяют свою натуральную форму, полностью потребляются в одном производственном цикле, целиком переносят свою стоимость на продукцию;

- готовая продукция и товары для перепродажи.

Денежные средства - это сумма наличных денежных средств в кассе организации, а также свободные денежные средства, хранящиеся на расчетном, валютном и прочих счетах в банке.

Дебиторская задолженность - задолженность организации, юридических и физических лиц за товары и услуги, продукцию, по выданным авансам, суммы за подотчетными лицами и др.

2.2 Источники формирования имущества

Имущество по источникам образования подразделяется на две группы: собственные (обязательства перед собственниками) и заемные (обязательства перед третьими лицами).

Собственные (обязательства перед собственниками) источники имущества образуют материальную базу организации в денежном выражении. Они состоят из собственного капитала (уставный, добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы), фондов, резервов, амортизации,

бюджетного финансирования и получения средств в порядке дарения.

Уставный капитал - основной источник формирования собственного имущества организации; совокупность вкладов в денежном выражении учредителей в имущество (стоимость основных средств, нематериальных активов, оборотных и денежных средств) организации при ее создании, основной источник обеспеченности деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

Резервный капитал - создается путем отчислений из чистой прибыли в соответствии с действующим законодательством. Размер резервного капитала определяется у ставом акционерного общества в пределах 15% уставного капитала, а размер ежегодных отчислений составляет не менее 5% годовой чистой прибыли. Он используется на выплату доходов учредителям при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года для этой цели, на покрытие непредвиденных потерь и убытков организации за отчетный год, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций.

Добавочный капитал состоит из прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки, а также возникающего в случае продажи акций по цене, превышающей их номинальную стоимость.

Нераспределенная прибыль включает нераспределенную чистую прибыль отчетного года. Может полностью или частично распределяться на выплату доходов учредителям (участникам), финансовое обеспечение производственного развития организации приобретение нового имущества, отчисления в резервные фонды и другие цели.

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги и резервы по сомнительным долгам создаются за счет прочих доходов для уточнения оценки отдельных объектов бухгалтерского учета. Неиспользованные резервы списываются на прочие доходы.

Доходы будущих периодов - доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей, а также безвозмездные поступления.

Резервы предстоящих расходов создаются за счет внутренних ресурсов путем равномерного включения предстоящих расходов в затраты на производство и в расходы на продажу в отчетном году.

Целевое финансирование представляет собой средства, предназначенные для финансирования тех или иных мероприятий целевого назначения (средства, поступившие от других организаций и лиц, бюджетные средства и др.).

Прибыль - это обобщающий показатель финансово-хозяйственной деятельности и главный источник формирования собственного имущества организации.

Прибыль есть сумма превышения доходов над расходами организации, полученных организацией за отчетный период от:

- 1) обычных видов деятельности (выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг);
- 2) операционной деятельности (поступления от продажи основных средств и иных активов);
- 3) внереализационной деятельности (штрафы, пени, активы, полученные безвозмездно и т.д.);
- 4) чрезвычайной деятельности (суммы возмещения ущерба от стихийных бедствий, пожаров, аварии и т.д.).

Заемные источники формирования имущества (обязательства перед третьими лицами) поступают в распоряжение организации на определенный срок, по истечении которого должны быть возвращены их собственнику с процентом и без. К ним относятся:

- 1) долгосрочные кредиты банков - ссуды, привлеченные на срок более одного года;
- 2) долгосрочные займы - ссуды юридических и физических лиц (кроме банков), полученные на срок более года;
- 3) краткосрочные кредиты банков - ссуды, полученные на срок не более одного года;
- 4) краткосрочные займы - ссуды юридических и физических лиц, полученные на срок не более одного года;
- 5) кредиторская задолженность - задолженность организации другим юридическим и физическим лицам; появляется в результате разрыва во времени между предоставлением товарно-материальных ценностей, оказанием услуг, поступлением предварительного денежного аванса и датой их фактической оплаты, и выполнения обязательств перед сторонними лицами;
- 6) задолженность по расчетам с бюджетом возникает вследствие разрыва между временем начисления и датой платежа;
- 7) долговые обязательства организации перед своим персоналом по оплате труда, связанные с появлением разрыва во времени между начислением и датой выдачи заработной платы;
- 8) задолженность органам социального страхования и другим учреждениям.

2.3 Характеристика хозяйственных операций и их результатов

Хозяйственная операция - это действие, которое отражает хозяйственные факты сделки, расчеты, результаты финансовой деятельности и т.д., состав и размещение имущества, а также источники образования средств (собственные и заемные). Через хозяйственные операции, совершаемые в сфере снабжения, производства и продажи, имущество и обязательства подвергаются изменениям.

Сфера снабжения представляет собой совокупность операций, в результате которых организация обеспечивает себя покупными предметами и средствами труда, необходимыми для производства.

Учет в сфере снабжения выполняет две основные задачи:

1) осуществляет контроль за ходом выполнения договоров с поставщиками по снабжению производственных запасов в соответствии с установленными сроками;

2) определяет фактическую себестоимость приобретенных производственных запасов.

Сфера производства - основа деятельности организации. Здесь предметы труда превращаются в готовую продукцию с помощью работников, которые воздействуют на них средствами труда и придают им новый вид или свойства, т.е. создают готовую продукцию.

Готовая продукция - это изделия или продукты, полностью произведенные в данной организации, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям и сданные на склад готовой продукции.

Учет в сфере производства выполняет три основные задачи:

1) определяет объем производства выпускаемой продукции в целом и по ее отдельным видам, выраженным в денежном и натуральном измерении;

2) исчисляет фактическую себестоимость отдельных видов всей реализованной продукции;

3) контролирует экономное и рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Сфера продажи и финансовые результаты организации представляют собой совокупность хозяйственных операций связанных со сбытом и продажей продукции (оказанием услуг) основных средств и прочих активов, а также определением финансовых результатов (прибыль или убыток) деятельности.

Учет продажи и финансовых результатов обеспечивает:

1) контроль за ходом выполнения договоров поставок по объему и ассортименту реализованной продукции;

2) своевременное и полное исчисление сумм, полученных за реализованную продукцию;

3) выявление конечных финансовых результатов деятельности организации (прибыль или убыток).

3 Бухгалтерский баланс

3.1 Понятие и структура бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс – способ экономической группировки имущества хозяйства по его составу, размещению и источникам его формирования на определенную дату в денежной оценке.

К бухгалтерскому балансу предъявляются следующие требования: правдивость, реальность, единство, преемственность, ясность. Правдивость бухгалтерского баланса вытекает из требований подтверждения показателей документами, записями на бухгалтерских счетах, бухгалтерскими расчетами, инвентаризацией. Реальность бухгалтерского баланса – это соответствие оценок статей баланса заключается в построении его на единых принципах учета, одинаковом содержании счетов, их корреспонденции и др. Преемственность баланса в организации, существующей несколько лет, выражается в том, что каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего.

Основой построения бухгалтерского баланса является классификация хозяйственных средств организации по двум направлениям:

- 1) по составу и размещению средств – актив баланса;
- 2) по источникам их формирования и целевому назначению – пассив баланса.

Таблица 1 показывает структуру баланса

Таблица 1 – Структура баланса

Баланс	
Актив баланса	Пассив баланса (источники формирования средств организации)
1. Внеоборотные активы	1. Капитал и резервы 2. Долгосрочные обязательства
2. Оборотные активы	3. Краткосрочные обязательства

Основным элементом бухгалтерского баланса является бухгалтерская статья, которая соответствует конкретному виду имущества, обязательства, источнику формирования имущества. Балансовые статьи объединяются в группы-разделы баланса. Каждая строка баланса имеет свой порядковый номер.

Для отражения состояния средств в балансе предусмотрены две графы для цифровых показателей на начало и конец отчетного периода.

Актив баланса отражает действующие финансовые ресурсы, которые носят активный характер, и включает в себя следующие статьи:

- 1) внеоборотные активы – «Нематериальные активы», «Основные средства», «Незавершенное строительство», «Доходные вложения в материальные ценности», «Долгосрочные финансовые вложения», «Отложенные налоговые активы», «Прочие внеоборотные активы»;

- 2) оборотные активы – «Запасы», «Налог на добавленную стоимость по

приобретенным ценностям», «Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)», «Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчетной даты)», «Краткосрочные финансовые вложения», «Денежные средства», «Прочие оборотные активы».

Пассив баланса отражает структуру ресурсов организации по источникам их образования, и включает в себя следующие статьи:

1) собственный капитал – «Уставный капитал», «Собственные акции, выкупленные у акционеров», «Резервный капитал», «Добавочный капитал», «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

2) заемный капитал – «Долгосрочные обязательства», «Краткосрочные обязательства».

Итоговая сумма остатков средств организации в активе и пассиве по строке «Баланс» называется **валютой баланса**.

Обе части бухгалтерского баланса равным между собой, так как в них отражается одно и то же имущество, но, с одной стороны по составу и размещению, с другой – по источникам его образования.

Таким образом, баланс позволяет осуществлять наблюдение за состоянием хозяйственных средств и их использованием в организации.

3.2 Классификация бухгалтерского баланса

Бухгалтерские балансы классифицируются по различным признакам.

По времени составления различают следующие виды балансов:

1) балансы вступительные – составляются на момент возникновения организации;

2) периодические (текущие) балансы – составляются в течение всего времени существования организации (месячный, квартальный);

3) годовой баланс – отражает сальдо (остатки) на 1 января года, следующего за отчетным;

4) ликвидационный баланс – формируется при ликвидации организации;

5) разделительный баланс – составляет в момент деления крупной организации на несколько более мелких структур;

6) объединительный баланс – формируют при объединении нескольких предприятий в одно.

По источникам составления балансы подразделяются на инвентарные (составляются на основании инвентаризации), книжные (составляются без предварительной проверки инвентаризацией, а только на основании книжных записей) и генеральные (основываются на учетных записях и данных инвентаризации).

По объему информации различают единые и сводные балансы. Единый баланс отражает деятельность только одной организации; сводный – получают путем механического сложения сумм, числящихся на статьях нескольких единичных балансов и подсчета общих итогов актива и пассива.

По формам собственности различают балансы государственных, муни-

ципальных, смешанных и совместных, частных, а также общественных организаций.

По объекту отражения балансы делятся на отдельные и самостоятельные. Самостоятельный баланс имеют только организации, являющиеся юридическими лицами; отдельный – только структурные подразделения организации.

Кроме того, выделяют сальдовый баланс, который характеризует имущество хозяйствующего субъекта и источники образования имущества по состоянию на определенную дату в денежной оценке. Сальдовый баланс составляется путем подсчета остатков (сальдо) по счетам.

Оборотный баланс отличается от сальдового баланса тем, что содержит данные о движении имущества и его источников (дебетовые и кредитовые обороты) за отчетный период, а также об остатках средств и источников образования имущества на начало и конец периода. Оборотный баланс имеет большое значение в качестве промежуточного рабочего документа, используемого в процессе составления вступительного, заключительного и ликвидационного баланса.

Балансы подразделяется также на баланс-брутто и баланс-нетто. Баланс-брутто (грубый) включает в себя регулирующие статьи («Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов» и др.). Он используется для научных исследований, совершенствования информационных функций баланса.

Баланс-нетто (чистый) – баланс, из которого исключены регулирующие статьи. В современных условиях возросло значение баланса-нетто, так как он позволяет определить реальную стоимость имущества организации. В настоящее время сальдовый баланс-нетто является действующей формой отчетности.

4 Счета и двойная запись

4.1 Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на бухгалтерские счета

Счет – способ группировки текущего учета с целью получения необходимых данных.

Графически счет представляет собой таблицу: левая сторона – «дебет», правая сторона – «кредит». На рисунке 1 графически изображен счет

Д	№ счета	К

Рисунок 1 – Графическое изображение счета

Остатки на счетах называются сальдо. Итоги записей сумм операций по дебету или кредиту счета называются оборотами счета.

Применительно к балансу счета делятся на активные и пассивные и активно-пассивные.

Активный счет характеризуется тем, что сальдо начальное всегда дебетовое, т.е. всегда записывается в дебете, увеличение на счете всегда записывается в дебете, уменьшение в кредите, сальдо конечное всегда дебетовое.

$$С_k = С_n + О_d - О_k, \quad (1)$$

где: $С_n$ - сальдо начальное;
 $О_d$ - оборот по дебету;
 $О_k$ - оборот по кредиту;
 $С_k$ - сальдо конечное.

Пассивный счёт характеризуется тем, что сальдо начальное всегда кредитовое, т.е. всегда записывается в кредите, увеличение на счете записывается в кредите, уменьшение в дебете, сальдо конечное всегда кредитовое.

$$С_k = С_n + О_k - О_d, \quad (2)$$

Активно-пассивные счета имеют признаки активных и пассивных счетов. У них остаток может быть как дебетовым, так и кредитовым одновременно (развернутое сальдо). Например, «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», «Расчеты с подотчетными лицами».

4.2 Двойная запись хозяйственных операций на счетах

Важнейшим правилом бухгалтерского учета является правило двойной

записи: каждая операция записывается дважды - по дебету одного счета и кредиту другого.

Процедура определения счетов, затрагиваемая данной хозяйственной операцией и последующего отражения в этих счетах суммы произведенной операции, называется бухгалтерской проводкой. Сумма дебетовых оборотов по всем синтетическим счетам за отчетный месяц должна быть равна сумме кредитовых оборотов. Взаимная связь между счетами, отражающими данную операцию, называется корреспонденцией счетов. Кроме двойной записи в бухгалтерском учёте существует и одинарная запись. Одинарная запись отражается на забалансовых счетах.

Для составления проводки необходимо:

а) определить сущность, происходящих в результате операций изменений в хозяйственных средствах предприятия;

б) по плану счетов выбрать счета, по дебету и кредиту которых должна быть записана сумма данной хозяйственной операции (рисунок 2).



Рисунок 2 - Схема бухгалтерской проводки. Поступление с расчетного счета денежных средств в кассу

4.3 Синтетические и аналитические счета. Взаимосвязь между счетами и балансом

Все счета делятся на синтетические и аналитические.

Синтетические счета дают обобщенные показатели о хозяйственных средствах и операциях. Они ведутся только в денежном выражении.

Аналитические счета - счета, предназначенные для подробной информации и характеристики объектов учета, т.е. для учета конкретных средств и их источников. Они ведутся не только в денежном, но и натуральном и трудовом выражении.

Взаимосвязь между синтетическими и аналитическими счетами:

- 1) сумма остатков по аналитическим счетам на начало и конец месяца, т.е. сальдо, должна соответствовать остатку по соответствующему синтетическому счету;
- 2) сумма оборотов за месяц по дебету и кредиту аналитических счетов должна соответствовать сумме оборотов по дебету и кредиту синтетического счета;
- 3) каждая хозяйственная операция, записываемая по дебету или кредиту синтетического счета, должна быть записана и в аналитические счета.

Субсчет - промежуточное звено между синтетическим и аналитическим счетом (по Плану счетов - счета 10.1, 10.2, 08.1, 19.2 и т.д.).

Забалансовые счета предназначены для учета средств, не принадлежа-

щих данному предприятию, а находящихся во временном пользовании (счета 001, 002, 003 и т.д.). На них не распространяется принцип двойной записи.

4.4 Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам

Оборотная ведомость представляет собой сводку начальных и конечных остатков, а также дебетовых и кредитовых оборотов по счетам за месяц. Существует два вида оборотных ведомостей:

- по синтетическим счетам;
- по аналитическим счетам.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам представляет собой итоги оборотов и сальдо по всем синтетическим счетам. Она предназначена для проверки правильности учетных записей, общего ознакомления с состоянием хозяйственно - финансовой деятельности организации и составления нового баланса. Оборотная ведомость по синтетическим счетам приведена в таблице 2.

Таблица 2 - Оборотная ведомость по синтетическим счетам

Наименование счета	Начальный остаток (Сн)		Обороты за месяц (О)		Конечный остаток (Ск)	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7

Особенностью оборотной ведомости по синтетическим счетам является равенство каждой из 3-х пар колонок:

- равенство первой пары колонок объясняется равенством актива и пассива баланса;
- равенство второй пары - сущностью двойной записи;
- равенство третьей пары объясняется равенством первой и второй пары.

Оборотная ведомость по аналитическим счетам представляет собой итоги оборотов и сальдо по всем счетам аналитического учета, объединяемые одним синтетическим счётом, и предназначена для проверки правильности учетных записей по этим счетам, а также для наблюдения за состоянием и движением отдельных видов средств. В таблице 3 приведен пример оборотной ведомости аналитического учета.

Таблица 3 - Оборотная ведомость аналитического учета расчетов с поставщиками

Наименование поставщиков	Начальный остаток (Сн)		Обороты за месяц (О)		Конечный остаток (Ск)	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7

В оборотной ведомости по аналитическим счетам отсутствует равенство трёх пар колонок, так как оборотная ведомость составляется только к одному синтетическому счету.

Оборотные ведомости по аналитическим счетам по учету материальных ценностей, кроме денежного измерителя, содержат натуральный измеритель.

Оборотная ведомость дает только общее представление об объеме хозяйственной деятельности. Обороты такой ведомости характеризуют только сумму увеличения или уменьшения по счету, но не показывают, откуда поступили ценности, за счет каких источников и где они использованы.

Этот недостаток можно устранить, построив ее в шахматной форме.

Шахматная ведомость представляет из себя таблицу, по вертикали и горизонтали которой расположены номера счетов: по горизонтали указаны номера счетов по кредиту, а по вертикали - номера счетов по дебету. На пересечении корреспондирующих счетов — дебетуемого (по вертикали) и кредитуемого (по горизонтали) - записываются суммы оборотов.

5 Формы бухгалтерского учета

Форма учета определяется следующими признаками: количеством, структурой и внешним видом учетных регистров, последовательностью связей между документами и регистрами, а также между самими регистрами и способом записей в них, т.е. использование тех или иных технических средств. Следовательно, под формой бухгалтерского учета следует понимать совокупность различных учетных регистров с установленным порядком и способом записей в них.

В настоящее время в организациях наиболее распространены мемориально-ордерная, журнально-ордерная и автоматизированная форма учета.

Рассмотрим мемориально-ордерную форму учета. По данным первичных или накопительных документов составляют мемориальные ордера, которые записываются регистрационный журнал и затем в Главную книгу. Аналитический учет ведется в карточках, записи в которых делают на основании первичных или свободных документов. По данным синтетических и аналитических счетов по окончании месяца составляют оборотные ведомости, которые сверяются между собой.

Мемориально-ордерная форма учета отличается строгой последовательностью учетного процесса, простотой и доступностью учетной техники. Недостатками мемориально-ордерной формы учета являются: трудоемкость учета,

вызываемая, прежде всего многократным дублированием одних и тех же записей, отрыв аналитического учета от синтетического, громоздкость аналитического учета.

Рассмотрим журнально-ордерную форму учета. Основными особенностями являются: применение для учета хозяйственных операций журналов-ордеров, запись в которых ведется только по кредитовому признаку, совмещение в ряде журналов-ордеров синтетического и аналитического учета.

Журналы-ордера представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов. Открываются они на месяц, на отдельный синтетический счет или на группу синтетических счетов. Запись в журналы-ордера производится ежедневно либо непосредственно из первичных документов, либо со вспомогательных ведомостей, которые служат для накопления и группировки данных первичных документов.

В журналы-ордера производятся только кредитовые записи синтетического счета, операции которого учитываются в данном журнале. В ряде журналов-ордеров синтетический учет совмещается с аналитическим. Хозяйственные операции записываются в журналы-ордера по мере их совершения и оформления документами. Для сверки правильности записи в журналах-ордерах общий итог по кредиту счета подсчитывают и записывают его в журнал непосредственно из документов. Полученный итог сверяют с выведенными в отдельных графах журнала итогами по дебетовым счетам.

Кредитовый оборот переносят в Главную книгу из соответствующего журнала, а обороты по дебету записывают в книгу из разных журналов-ордеров по корреспондирующим счетам. Журналы-ордера и Главная книга взаимно дополняют друг друга. Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности составляются по данным Главной книги, журналов-ордеров и вспомогательных к ней ведомостей. Применение журнально-ордерной формы бухгалтерского учета позволяет значительно уменьшить трудоемкость учета. К недостаткам журнально-ордерной формы учета следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных и затрудняющих механизацию учета.

Автоматизированная форма учета создана на базе использования ЭВМ.

Применение машинно-ориентированных форм учета обеспечивают: механизацию и во многом автоматизацию учетного процесса; высокую точность учетных данных; оперативность данных учета; повышение производительности учетных работников, освобождение их от выполнения простых технических функций и предоставление большей возможности заниматься контролем и анализом хозяйственной деятельности; увязку всех видов учета и планирование, поскольку они используют одни и те же носители информации.

В последнее время предприятиям малого бизнеса разрешено использовать упрощенную форму учета, при которой можно использовать всего два вида учетных регистров - Книгу учета хозяйственных операций и ведомости учета соответствующих объектов.

Книга учета хозяйственных операций заполняется либо непосредственно по данным первичных документов, либо по итоговым данным ведомостей. За-

пись в учетные регистры, производится на основании должным образом оформленных бухгалтерских документов на второй день после совершения хозяйственных операций.

Если в организации совершается значительное количество хозяйственных операций, то они могут записываться вначале по соответствующим ведомостям, а уже итоговые данные ведомостей за месяц записываются в Книгу учета хозяйственных операций. Можно использовать и кредитовый принцип записи по переносу данных ведомостей в Книгу учета хозяйственных операций. По окончании месяца в Книге подводятся итоги, подсчитываются обороты по каждому счету и выводится конечное сальдо.

Общий итог дебетовых оборотов всех счетов должен совпадать с общим итогом оборотов по дебету счетов и с итогом по графе "Сумма". Сумма конечных сальдо по активным и пассивным счетам также должна совпадать. Данные о начальных и конечных остатках по каждому синтетическому счету используется для составления бухгалтерского баланса.

В настоящее время организациям предоставлено право самим выбирать форму бухгалтерского учета. На основе рекомендуемых форм они могут разрабатывать свои оригинальные формы, совершенствовать учетные регистры и создавать программы регистрации обработки при соблюдении общих методологических принципов, а также технологии обработки учетной информации.

5.1 Контрольные вопросы

- 1) Какие формы бухгалтерского учета наиболее распространены в настоящее время?
- 2) Перечислите недостатки мемориально-ордерной формы учета.
- 3) Какими признаками определяется форма бухгалтерского учета.
- 4) Назовите, какие два документа взаимно дополняют друг друга? Расскажите об одном из них.
- 5) По каким двум признакам заполняется Книга учета хозяйственных операций?

6 Учет капитала

6.1 Учёт уставного (складочного) капитала (фонда)

Источниками формирования имущества являются собственные средства (собственный капитал) и заёмные средства (заёмный капитал).

Собственный капитал состоит из уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала, нераспределённой прибыли, целевого финансирования.

Уставный капитал - совокупность вкладов (доли, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество организации в денежном выражении при её создании для обеспечения деятельности в размерах, определённых учредительными документами.

Складочный капитал - совокупность вкладов участников полного товарищества и товарищества на вере, внесённых в товарищество для обеспечения его финансово - хозяйственной деятельности.

Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного или складочного капитала формируют в установленном порядке уставный фонд, под которым понимают совокупность основных и оборотных средств, безвозмездно выделенных организации государством или муниципальными органами.

Паевой и неделимый фонд - совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также приобретённого и созданного в процессе деятельности.

Учёт уставного и складочного капитала, уставного и паевого фондов осуществляют на пассивном счёте 80 «Уставный капитал». Сальдо этого счёта должно соответствовать размеру уставного капитала (фонда), зафиксированного в учредительных документах организации.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражают по кредиту счёта 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счётом 75 «Расчёты с учредителями».

Материальные ценности и нематериальные активы, вносимые в счёт вкладов в уставный капитал, оценивают по согласованной между учредителями стоимости, ориентированной на реальные рыночные цены. Ценные бумаги и другие финансовые активы также оценивают по согласованной стоимости.

Увеличение или уменьшение уставного капитала организации может быть осуществлено только по решению учредителей после внесения соответствующих изменений в устав организации и другие учредительные документы.

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

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

- 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» - на сумму нераспределённой прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала; 75

«Расчёты с учредителями» - на сумму выпуска дополнительных акций.

6.2 Учёт резервного капитала

Помимо уставного капитала в состав собственного капитала включаются резервный и добавочный капитал, нераспределённая прибыль и целевое финансирование.

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

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

Размер резервного капитала определяется уставом организации. В акционерных обществах он не может быть менее 15 % от уставного капитала, а на предприятиях с иностранными инвестициями - не менее 25 % от уставного капитала.

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

Резервный капитал остальных организаций создаётся за счёт прибыли, оставшейся в распоряжении организации.

Для получения информации о наличии и движении резервного капитала используют пассивный счёт 82 «Резервный капитал».

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

Использование резервного капитала отражается по дебету счёта 82 «Резервный капитал» и кредиту счетов - потребителей резервного капитала:

- счёта 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» - на суммы, направляемые на покрытие убытка за отчётный год;
- счёта 66 «Расчёты по краткосрочным кредитам и займам» - на погашение облигаций акционерного общества.

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

- покрытие убытков от хозяйственной деятельности (кредитуют счёт 84);
- выплату доходов по облигациям и дивидендов по акциям в случае отсутствия прибыли (кредитуют счёта 70 и 75);
- увеличение уставного капитала (кредитуют счёт 80);
- покрытие непредвиденных различных расходов (кредитуют счёта расходов).

6.3 Учёт добавочного капитала

Добавочный капитал в отличие от уставного капитала не подразделяется на доли, внесённые конкретными участниками. Он показывает общую собственность всех участников.

Добавочный капитал складывается из следующих составляющих:

- эмиссионного дохода, возникающего при реализации акций по цене, которая превышает их номинальную стоимость, и дополнительной эмиссии акций;
- прироста стоимости имущества при переоценке;
- безвозмездно полученного имущества (до 1 января 2000г.);
- курсовых разниц, образовавшихся при внесении учредителями вкладов в уставный капитал организации.

Добавочный капитал учитывается на пассивном счёте 83 «Добавочный капитал».

При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться. Увеличение стоимости имущества при переоценке внеоборотных активов отражается по дебету счётов 01 «Основные средства» и кредиту счёта 83 «Добавочный капитал». Уменьшение стоимости внеоборотных активов при переоценке, осуществляемой за счёт добавочного капитала, отражается по дебету счёта 83 и кредиту счетов по учёту имущества (01).

Полученный организацией эмиссионный доход отражается по дебету счетов учёта имущества (счёта 50 «Касса», 51 «Расчётный счёт», 52 «Валютный счёт» и др.) и кредиту счёта 83.

Безвозмездно полученное имущество также отражается по дебету счетов учёта имущества (01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы» и др.) и кредиту счёта «Добавочный капитал».

Средства добавочного капитала могут быть направлены на:

- увеличение уставного капитала (дебетуют счёт 83 и кредитуют счёт 80 «Уставный капитал»);
- погашение снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам их переоценки (дебетуют счёт 83, кредитуют счета внеоборотных активов);
- распределение между учредителями организации (дебет счёта 83, кредит счёта 75 «Расчёты с учредителями») и т. п.

Аналитический учёт по счёту 83 организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по источникам образования и направлениям использования средств.

6.4 Учёт нераспределённой прибыли и непокрытого убытка

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспре-

делённой прибыли или непокрытого убытка организации используют активно-пассивный счёт 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)». Нераспределённая прибыль отчетного года - это часть чистой прибыли, которая не была распределена организацией в отчетном году.

Сумму чистой прибыли отчётного года списывают заключительными оборотами декабря в кредит счёта 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» со счёта 99 «Прибыли и убытки» (счёт 99 дебетуется).

Распределение прибыли осуществляется на основании решения общего собрания акционеров в акционерном обществе, собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью или другого компетентного органа. Чистая прибыль может быть направлена на выплату дивидендов, создание и пополнение резервного капитала, покрытие убытков прошлых лет.

На суммы начисленных доходов учредителям дебетуют счёт 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» и кредитуют счета 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» (работниками организации) и 75 «Расчёты с учредителями» (сторонним участником).

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

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

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

Убытки отчётного года списываются с кредита счёта 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» года в дебет счетов:

- 82 «Резервный капитал» - при списании за счёт средств резервного капитала;
- 75 «Расчёты с учредителями» - при погашении убытка за счёт целевых взносов учредителей организации;
- 80 «Уставный капитал» - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации и других счетов.

6.5 Контрольные вопросы

- 1) Дайте понятие капитала.
- 2) Как называется уставный капитал в зависимости от форм собственности?
- 3) Что отражается на дебете и кредите счета 80?
- 4) Перечислите основные операции на увеличение размера уставного капитала.
- 5) Из чего складывается добавочный капитал?
- 6) Дайте определение нераспределённой прибыли отчетного года.

7 Учет основных средств

7.1 Понятие, состав, задачи, классификация и оценка основных средств

Основным документом, регламентирующим порядок учета основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01 в редакции Приказа Министерства РФ от 30 марта 2001 г. №26-н).

Основные средства - это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Согласно Положению по учету основных средств (ПБУ 6/01), к основным средствам относятся:

- предметы со сроком полезного использования более года независимо от их стоимости;

- предметы стоимостью на дату приобретения более стократного размера минимальной месячной оплаты труда за единицу независимо от срока их полезного использования.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения, выбытия;

- достоверное определение результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

- полное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта);

- контроль за сохранностью и эффективностью использования основных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал, получение по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения и других поступлений.

Во всех случаях независимо от ведомственной принадлежности, форм собственности и видов деятельности применяется единый принцип оценки основных средств.

В бухгалтерском учете основные средства отражаются по первоначальной, остаточной и восстановительной стоимости.

Первоначальная стоимость (балансовая) складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию.

Текущая восстановленная стоимость - это сумма денежных средств или их эквивалентов, которая должна быть уплачена по рыночным ценам в случае необходимости замены какого-либо объекта на новый аналогичный объект.

Остаточная стоимость - есть первоначальная или восстановительная стоимость за вычетом накопленной суммы износа.

7.2 Синтетический и аналитический учет поступления основных средств

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

Для синтетического учета основных средств используются балансовые счета: 01 «Основные средства», 03 "Доходные вложения в материальные ценности", 02 "Амортизация основных средств", 91 "Прочие доходы и расходы".

Аналитический учет представляет собой пообъектный учет основных средств и ведется на инвентарных карточках. Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект или на группу однотипных объектов. Заполнение инвентарных карточек (книг) производится на основе первичной документации: актов приемки - передачи, технических паспортов и других документов.

Поступление основных средств есть не что иное, как ввод в эксплуатацию и оприходование вновь полученных объектов основных средств.

Во всех случаях ввод объектов основных средств в эксплуатацию оформляется актом передачи.

Основные средства учитываются на активном счете 01 «Основные средства».

Дебетовое сальдо отражает сумму первоначальной стоимости основных средств.

По дебету записывают первоначальную стоимость поступивших основных средств и их дооценку.

Источниками приобретения основных средств являются:

- собственные (сумма накоплений амортизации, доходы организации, вклады учредителей в уставный капитал, дарения, или безвозмездные поступления от юридических и физических лиц и субсидии правительственного органа);
- заемные - кредиты, займы и кредиторская задолженность.

На поступление основных средств составляются проводки, основные из которых представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Проводки, составляемые при поступлении основных средств

Содержание хозяйственной операции	Номера счетов	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Поступили основные средства от других организаций по первоначальной стоимости	01	08
Поступление для осуществления для совместной деятельности на согласованную стоимость	01	80
НДС, уплаченный поставщику	68	19/1
Поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал	75	80
Оприходованы основные средства, внесенные учредителями в счет их вкладов в уставный капитал	08	75
Переданы основные средства в эксплуатацию	01	08
Безвозмездное получение от других организаций (по рыночной стоимости)	08	98
Оприходованы неучтенные основные средства, выявленные при инвентаризации	01	91

7.3 Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации

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

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

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств в течение отчетного периода производится ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 исчисляемой годовой суммы. По вновь поступившим объектам амортизация начисляется с 1-го числа месяца, а по выбывшему - заканчивается 1-го числа месяца, следующего за месяцем до полного погашения или списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности.

Стоимость основных средств организации погашаются путем начисления амортизации и списания ее на затраты на производство или расходы на продажу в течение нормативного срока их эксплуатации по нормам, установленным в законодательном порядке и с учетом принятой организацией учетной

политики.

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

- линейным;
- списания стоимости объекта пропорционально объему продукции (работ, услуг);
- списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Для учета амортизации используют пассивный счет 02 "Амортизация основных средств".

Кредитовое сальдо счета 02 отражает:

- во-первых, сумму начисленной амортизации по поступившим и действующим основным средствам;
- во-вторых, сумму возмещенной (накопленной) стоимости основных средств с момента вступления их в эксплуатацию до отчетного периода или до полного выбытия.

7.4 Учет реализации и прочего выбытия основных средств

Объекты основных средств выбывают из организации в результате:

- продажи (реализации) другому юридическому или физическому лицу;
- передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;
- передачи по договорам мены, дарения;
- списание объектов основных средств, ранее сданных в аренду с правом выкупа, в момент перехода права собственности на них к арендатору;
- списание в случае морального и (или) физического износа;
- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
- по другим причинам.

Выбытие основных средств в результате продажи сторонним организациям оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС -1).

Безвозмездная передача объектов основных средств, осуществляемая по договору дарения, и передача организацией основных средств в собственность другого юридического или физического лица в обмен на другой товар, совершаемая по договору мены, оформляется также актом (накладной) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1). Списание стоимости указанных основных средств производится на основании акта (накладной) приемки-передачи с приложением договора дарения и письменного сообщения (авизо) принимающей организации о принятии к бухгалтерскому учету этого объекта или договора мены.

На основании акта бухгалтерская служба организации производит соответствующую запись в инвентарной карточке переданного объекта и прилагает

указанную карточку к акту (накладной) приемки-передачи основных средств. Об изъятии карточки на выбывший объект делается отметка в документе, открываемом по местонахождению объекта (в инвентарной книге).

Возврат арендуемого объекта основных средств арендодателю оформляется актом о приеме-передаче объекта основных средств (Форма № ОС-1), на основании которого бухгалтерская служба арендатора снимает возвращенный объект с забалансового учета.

Ликвидацию основных средств производят на основании распоряжения руководителя организации. Приказом руководителя может быть создана постоянно действующая комиссия, в состав которой входят соответствующие должностные лица, в том числе главный бухгалтер (бухгалтер), и лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств. Для участия в работе комиссии могут приглашаться представители соответствующих инспекций.

Комиссия определяет целесообразность дальнейшего использования объектов основных средств – невозможность или неэффективность их восстановления, непригодность к дальнейшему использованию, а также оформляет документацию на списание указанных объектов.

Результаты принятого комиссией решения оформляются актом о списании объектов основных средств (Форма № ОС-4) или актом о списании автотранспортных средств (Форма № ОС-4а).

Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии, утверждается руководителем организации или лицом, на это уполномоченным.

Первый экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй – остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации оставшихся в результате списания запчастей, материалов, металлолома и т.п.

Затраты по списанию, а также стоимость поступивших материальных ценностей после сноса и разработки зданий, сооружений, демонтажа оборудования и т.п. отражаются в разделе «Справка о затратах, связанных со списанием объекта основных средств, и о поступлении материальных ценностей от их списания» (оборотная сторона формы №ОС-4).

Детали, узлы и агрегаты разработанного и демонтированного оборудования, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы приходятся как лом или утиль по рыночной стоимости, а непригодные детали и материалы приходятся как вторичное сырье и отражаются по дебету счета учета материалов в корреспонденции со счетом учета финансовых результатов.

На основании оформленных актов на списание основных средств или на списание автотранспортных средств, переданных бухгалтерской службе организации, в инвентарной карточке (инвентарной книге) производится отметка о выбытии объекта. Инвентарные карточки по выбывшим объектам основных средств хранятся в течение срока, определяемого руководителем организации.

Продажа основных средств:

Д-т 02 «Амортизация основных средств»

К-т 01 «Основные средства» - на сумму накопленной амортизации (происходит уменьшение первоначальной стоимости основных средств);

Д-т 91/3 «Выбытие основных средств»

К-т 01 «Основные средства» - на остаточную стоимость объекта.

По окончании отчетного периода определяют финансовый результат. Если кредитовая сумма счета 91-3 больше дебетовой, то организация получила доход:

Д-т 91/3 «Выбытие основных средств»

К-т 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» (это сальдо ежемесячно заключительными оборотами списывается в прибыль организации проводкой Д-т 91-9, К-т 99).

В случае получения убытка запись по счетам имеет вид:

Д-т 99 «Прибыль и убытки»

К-т 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Приведенные проводки оформляются до поступления денежных средств на расчетный счет организации, если ее учетной политикой принят метод определения выручки от продажи по отгрузке.

Списание основных средств вследствие непригодности к дальнейшему использованию:

Д-т 02 "Амортизация основных средств"

К-т 01 "Основные средства" - на сумму накопленной амортизации;

Д-т 91-3 "Выбытие основных средств"

К-т 01 "Основные средства" - на основную стоимость объекта;

Д-т 91/3 "Выбытие основных средств"

К-т 23 "Вспомогательное производство", "Расчеты с дебиторами и кредиторами" и другие - списание затрат по разработке объекта.

Д-т 10 "Материалы"

К-т 91/3 "Выбытие основных средств" учитываются материальные ценности, полученные в результате разборки или демонтажа списываемого объекта (учет ведется по рыночным ценам).

Определение финансового результата при ликвидации объекта ведется по счетам:

а) при получении прибыли:

Д-т 9/3 "Выбытие основных средств"

К-т 91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов" - на списание дохода на субсчет сальдо (99-9);

Д-т 91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов"

К-т 99 "Прибыль и убытки" - на получение прибыли;

б) при наличии убытков:

Д-т 91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов"

К-т 91/3 "Выбытие основных средств" - на списание расходов;

Д-т 99 "Прибыль и убытки"

К-т 91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

8 Учёт нематериальных активов

8.1 Понятие, состав и оценка нематериальных активов

Под нематериальными активами понимают такие активы, которые, не обладая материально-вещественной формой, тем не менее:

- имеют денежную оценку;
- используются в течение длительного времени (свыше одного года)
- приносят доход;
- обладают способностью отчуждения.

Итак, нематериальные активы - это, объекты, используемые в хозяйственной деятельности в течение периода, превышающего 12 месяцев, имеют денежную оценку и приносят доходы, но не являются при этом материально-вещественными ценностями.

В состав нематериальных активов включаются объекты интеллектуальной собственности:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец;
- исключительно авторское право на программы ЭВМ, базы данных;
- исключительное право автора или иного правообладателя на типологии интегральных схем;
- исключительное право автора или иного правообладателя на типологии интегральных схем;
- исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места нахождения товаров.

В бухгалтерском учете нематериальные активы отражаются по первоначальной стоимости, а в балансе - по остаточной стоимости.

Первоначальная стоимость по объектам нематериальных объектов определяется по разному:

- объекты, внесенные учредителями в счет их вкладов в уставный капитал - по договоренности сторон (по договорной цене);
- объекты, приобретенные за плату у юридических и физических лиц – по фактически произведенным затратам на приобретение и приведение их в состояние, пригодное для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещенных, затрат;
- объекты, полученные по договору дарения и в иных случаях безвозмездного дарения по рыночной стоимости на дату оприходования;
- объекты, полученные в обмен на какое-либо имущество - по стоимости обмениваемого имущества, которая была определена организацией, исходя из стоимости аналогичного имущества;
- объекты, полученные в обмен на акции или иные ценные бумаги, выпущенные в порядке эмиссии данной организацией, оцениваются двумя способами:

- а) на основе рыночных цен на данные объекты;
- б) на основе рыночной стоимости ценных бумаг, выданных в обмен на нематериальные активы.

8.2 Учет поступления и выбытия нематериальных активов

Синтетический учет нематериальных активов ведется на счетах 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 19/2 «НДС по приобретенным нематериальным активам», 91 «Прочие расходы и доходы».

Счет 04 - активный, предназначен для обобщения информации о наличии и движения нематериальных активов, которые находятся у организации на правах собственности.

Аналитический учет по счету 04 ведется по видам и отдельным объектам в зависимости от их состава.

Основным документом в аналитическом учете является Карточка учета нематериальных активов. Она применяется для учета всех видов нематериальных активов, поступивших для использования организациям. Карточка открывается на каждый объект; она заполняется в одном экземпляре на основании документа на оприходование, перемещение нематериальных активов. В ней ежемесячно показывается также сумма начисленной амортизации.

При оприходовании нематериальных активов используются свидетельства на право пользования тем или иным объектом, патенты.

При приобретении нематериальных активов в основном делаются следующие проводки.

О приобретенных нематериальных активах:

Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»

К-т 60, 76 («Расчеты с поставщиками и подрядчиками», «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»)

Оприходованные нематериальные активы заносятся по счетам:

Д-т 04 «Нематериальные активы»

К-т 08 «Вложения во в оборотные активы»

Оприходованные нематериальные активы, внесенные учредителями в счет вклада в уставной капитал или в счет оплаты подписки на акции отражаются:

а) Д-т 08 «Вложения во в оборотные активы»

К-т 75 «Расчеты с учредителями»

б) Д-т 04 «Нематериальные активы»

К-т 08 «Расчеты с учредителями»

Выбытие нематериальных активов происходит по разным причинам - списание, продажа, безвозмездная передача, уступка прав и т. д. Выбытие нематериальных активов ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчете 91-4 «Выбытие нематериальных активов». По дебету субсчета 91-4 отражаются суммы остаточной стоимости нематериальных активов, расходы, понесенные в результате выбытия этих активов, а также суммы НДС по реализуемым акти-

вам. В конечном итоге дебетовое (убыток, расход) или кредитовое (прибыль, доход) сальдо по счету 91-4 списывается на субсчете 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

По выбытию нематериальных активов могут быть произведены следующие бухгалтерские проводки:

Д-т 05 «Амортизация нематериальных активов»

К-т 04 «Нематериальные активы» - на сумму накопленной амортизации;

Д-т 91-4 «Выбытие нематериальных активов»

К-т 04 «Нематериальные активы» - на остаточную стоимость нематериальных активов.

Отражение финансовых результатов от продажи нематериальных активов имеет вид:

а) при получении прибыли:

Д-т 91-4 «Выбытие нематериальных активов»

К-т 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»- на получение доходов от продажи нематериальных активов;

Д-т 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

К-т 99 «Прибыли и убытки»- при получении прибыли от продажи нематериальных активов;

б) в случае возникновения убытка:

Д-т 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

К-т 914 «Выбытие нематериальных активов» - на расходы, связанные с реализацией нематериальных активов;

Д-т 99 «Прибыли и убытки»

К-т 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - на сумму убытка от продажи нематериальных активов.

8.3 Учет амортизации и результатов инвентаризации нематериальных активов

Стоимость объектов нематериальных активов погашается путем начисления амортизации в течение установленного срока их полезного использования. Она призвана возмещать затраты, произведенные организацией при их приобретении.

Под сроком полезного использования понимается период, в течение которого использование объекта нематериальных активов призвано приносить доход организации или служить для выполнения целей его деятельности.

Существует несколько способов установления срока полезного использования:

- срок полезного использования примерно совпадает со сроком действия нематериальных активов, который предусмотрен договором;

- организация самостоятельно устанавливает нормы амортизации по нематериальным активам, исходя из их первоначальной стоимости и срока полезного использования;

- когда невозможно определить срок полезного использования немате-

риальных активов, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности организации).

Амортизационные отчисления по объектам, по которым производится погашение стоимости, определяются:

- линейным способом, исходя из норм, исчисленных организацией на основе срока их полезного использования;

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

- способом уменьшаемого остатка.

Амортизация объектов нематериальных активов производится до полного погашения их первоначальной стоимости либо списания с бухгалтерского баланса. Сумма амортизационных отчислений ежемесячно относится на издержки производства и обращения. Синтетический учёт по счёту 05 «Амортизация нематериальных активов» ведут в журнале-ордере №10.

8.4 Контрольные вопросы

- 1) Перечислите виды оценок нематериальных активов.
- 2) На каких синтетических счетах ведется учет нематериальных активов?
- 3) Как ведется аналитический учет нематериальных активов?
- 4) Какие бухгалтерские проводки составляются при оприходовании нематериальных активов?
- 5) Приведите основные бухгалтерские проводки на выбытие нематериальных активов.
- 6) Что понимается под сроком полезного использования нематериальных активов? Назовите способы определения этих сроков.
- 7) Перечислите способы начисления амортизационных отчислений по нематериальным активам. Раскройте их содержание.
- 8) Перечислите основные бухгалтерские проводки, которыми оформляется начисление амортизации по нематериальным объектам.

9 Учёт труда и расчётов с персоналом

9.1 Правовые основы организации и оплаты труда в РФ

Заработная плата - основной источник дохода персонала организации, с её помощью осуществляется контроль за мерой труда и потребления. Заработная плата - важнейший рычаг управления экономикой, а потому государство уделяет особое внимание правовым основам организации и оплаты труда.

В конституции РФ - главном законодательном документе России - имеются статьи, полностью посвященные труду. Так ст. 34 Конституции РФ определяет, что каждый имеет право на свободное использование своих способностей и имущества для предпринимательской и иной, не запрещённой законом экономической деятельности, но при этом не допускается экономическая деятельность, направленная на монополизацию и недобросовестную конкуренцию.

Основным законодательным документом по вопросам организации и оплаты труда является Кодекс законов о труде РФ (КЗоТ). Выполнение установленных в его статьях правил обязательно для всех руководителей. Нарушение любой статьи КЗоТа есть серьёзное противозаконное действие, наказуемое в административном или уголовном порядке.

Существует также целый перечень документов, регламентирующих организацию оплаты труда, которые дополняют и расширяют КЗоТ РФ. К таким документам можно отнести Гражданский кодекс РФ, некоторые статьи которого напрямую касаются отношений по договорам гражданско-правового характера, как в юридической, так и в экономической части (ст. 746, 735, 781 и т.д.).

9.2 Документальное оформление учёта численности работников, отработанного времени и выработки

Все финансово-хозяйственные операции организации, в том числе и начисление заработной платы, должны быть документально оформлены и обоснованы. Перечень первичных документов по учёту использования рабочего времени и расчётов с персоналом (оплате труда) и формы этих документов утверждены постановлением Госкомстата России.

Первичный учёт численности персонала организации осуществляется на основании следующих документов:

- приказ (распоряжение) о приёме на работу (ф. № Т-1);
- личная карточка (ф. № Т-2);
- приказ (распоряжение) о переводе на другую работу (ф. № Т-5);
- приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф. № Т-6);
- приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (контракта) (ф. № Т-8);
- табель учёта использования рабочего времени и расчёта заработной платы (ф. № Т-12);
- расчётно-платёжная ведомость (ф. № Т-49);

- расчётная ведомость (ф. № Т-51);
- платёжная ведомость (ф. Т-53);
- лицевой счёт (ф. № Т-54 и № Т-54а).

Важнейшими показателями, отражающими затраты труда, являются нормы труда, которые устанавливаются для работников в соответствии с достигнутым уровнем техники, технологии, организации производства и труда.

Законодательством о труде предусмотрены следующие виды норм труда:

- норма выработки - количество продукции, которое работник (группа работников) определённой квалификации должен произвести в единицу рабочего времени;
- норма времени - количество рабочего времени (в часах, минутах), которое должен затратить работник (группа работников) должен обслужить в единицу времени (за час, рабочий день, рабочую смену, рабочий месяц);
- норма численности - количество работников соответствующей квалификации для выполнения определённого объёма работ (производственной, управленческой функции).

В зависимости от характера производства для учёта выработки продукции применяются различные первичные документы - наряд на сдельную работу, маршрутный лист, рапорт о выработке и др.

9.3 Виды, формы и системы оплаты труда

Оплата труда каждого работника находится в прямой зависимости от его личного трудового вклада и качества труда. При этом запрещается ограничивать максимальный размер заработной платы и устанавливать её ниже минимального размера, определённого законодательством РФ, при этом доплаты и надбавки, а также премии и другие поощрительные выплаты должны начисляться сверх указанного минимума.

Действующее законодательство предоставляет организациям право самостоятельно выбирать и устанавливать системы оплаты труда, наиболее целесообразные в технических условиях работы. Виды, формы и системы оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, системы премирования фиксируются в коллективном договоре и других актах, издаваемых в организации.

Различают два вида заработной платы: основную и дополнительную.

К основной относится заработная плата, начисляемая работникам за отработанное время, количество и качество выполненных работ, оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии сдельщикам и повременщикам, доплаты и надбавки.

Дополнительная заработная плата представляет собой выплаты за неотработанное время, предусмотренные трудовым законодательством. К таким выплатам относятся: оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, выходное пособие при увольнении и т.д.

Основными формами оплаты труда являются повременная и сдельная.

Повременная форма оплаты труда - это форма оплаты труда, при которой заработная плата работника зависит от фактически отработанного времени и тарифной ставки работника, а не от количества выполненных работ. В зависимости от единицы учёта отработанного времени применяются часовые, "дневные и месячные тарифные ставки.

Повременная форма оплаты труда бывает двух видов - простой повременной и повременно - премиальной.

При простой повременной оплате труда заработок рабочего определяют, умножая часовую или дневную тарифную ставку его разряда на количество отработанных дней или часов.

При повременно-премиальной оплате труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию, которая устанавливается в процентном отношении к тарифной ставке. Премии выплачиваются в соответствии с положениями о премировании, которые разрабатываются, утверждаются в каждой организации.

Сдельная форма оплаты труда применяется тогда, когда можно учитывать количественные показатели результата труда и нормировать его путём установления норм выработки, норм времени, нормированного производственного задания.

Сдельная форма оплаты труда имеет несколько систем:

- прямая сдельная - когда труд работников оплачивается за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ, исходя из твёрдых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации;

- сдельно-прогрессивная - при которой оплата повышается за выработку сверх нормы;

- сдельно-премиальная - оплата труда включает премирование за перевыполнение норм выработки, достижение определённых качественных показателей:

 - а) сдачу работ с первого требования, отсутствие брака, экономию материалов;

 - б) косвенно-сдельная - применяется для оплаты труда вспомогательных рабочих.

Во многих крупных и средних организациях используется тарифная система оплаты труда - совокупность нормативов, с помощью которых регулируется уровень заработной платы различных групп и категорий работников в зависимости от квалификации; сложности выполняемой работы; условий, характера и интенсивности труда (в том числе природно-климатических) выполнения работ; вида производства.

Основными элементами тарифной системы являются: тарифно-квалификационные справочники, тарифные сетки, тарифные ставки, тарифные коэффициенты, надбавки и доплаты за работу с отклонением от нормальных условий труда.

Тарифная сетка - это таблица с почасовыми или дневными тарифными ставками, начиная с первого, низшего разряда.

Тарифная ставка - это размер оплаты за труд определённый сложно-

сти, произведённый в единицу времени.

Для оплаты труда руководителей, специалистов и служащих, как правило, применяются должностные оклады, которые устанавливаются администрацией организации в соответствии с должностью и квалификацией работника. Для этих работников могут устанавливаться и иные виды оплаты труда: в процентах от выручки, в долях от полученной прибыли и система плавающих окладов, которая в последнее время стала получать всё более широкое применение.

Система плавающих окладов предусматривает, что в конце каждого месяца при окончании работы и оплате труда каждого работника формируются новые должностные оклады на следующий месяц.

9.4 Порядок расчета средств на оплату труда

Расчет заработной платы при повременной форме оплаты труда производится на основании табелей, в которых отмечается число отработанных дней и часов. Причитающаяся заработная плата определяется путем деления установленной месячной ставки на календарное количество дней и умножения полученного результата на фактически отработанное время. При часовой или дневной оплате заработок определяется путем умножения тарифной ставки за час или за день на число оплачиваемых часов или дней.

При сдельной форме оплаты труда заработок рассчитывается путем умножения сдельной расценки, указанной в первичных документах о выработке, на количество произведенных работ, изготовленных деталей и выполненных операций.

В отдельных случаях оплата труда осуществляется с применением системы доплат и надбавок. Рассмотрим некоторые из них.

Кодексом законов о труде РФ определено, что отклонениями от нормальных условий труда следует считать: выполнение работ различной квалификации, совмещение профессий, работу в сверхурочное время, в праздничные дни и т.п.

Доплаты оформляются следующими документами:

- нарядом на сдельную работу за дополнительные операции;
- листком на доплату за отклонения от нормальных условий работы;
- листком учета простоев за простои не по вине рабочих.

Сверхурочными считаются работы сверх установленной продолжительности рабочего времени. Сверхурочные не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Работникам с ненормированным рабочим днем доплаты за сверхурочное время работы обычно не производятся.

За первые два часа работы в сверхурочное время оплата производится не менее чем в полуторном размере, за последующие часы - не менее чем в двойном размере.

Размер оплаты труда за работу в праздничный день устанавливается организацией: самостоятельно и вносится в коллективный договор.

КЗоТ РФ предусматривает право работника на повышенную оплату ра-

боты в ночное время. Ночным считается время работы с 22 часов до 6 часов утра. Час ночной работы оплачивается в повышенном размере, который устанавливается коллективным договором или положением об оплате труда организации, но при этом не может быть ниже предусмотренного законодательством. Продолжительность ночной работы (смены) сокращается на один час.

При изготовлении продукции, оказавшейся браком не по вине работника, труд оплачивается по пониженным расценкам. Однако месячная заработная плата не может быть ниже $2/3$ тарифной ставки установленного ему разряда (оклада).

Трудовым законодательством предусмотрены гарантии работникам по оплате непроработанного времени. Сохранение места работы (должности) и среднего заработка гарантированы:

- при выполнении работником государственных или общественных обязанностей в рабочее время;

- за время нахождения в медицинском учреждении на обследовании - за работниками, обязанными проходить такое обследование;

- за донорами - в день обследования и в день сдачи крови, а также за предоставленный им день отдыха после каждого дня сдачи крови. По желанию работника этот день присоединяется к ежегодному отпуску;

- в других случаях, предусмотренных законодательством.

Правом на ежегодный оплачиваемый отпуск обладают лица, работающие по трудовому договору в организациях любой организационно-правовой формы собственности, независимо от степени их занятости, места выполнения трудовых обязанностей, занимаемой должности или выполняемой работы, срока трудового договора и формы оплаты труда.

Ежегодный оплачиваемый отпуск предоставляется работниками продолжительностью не менее 24 рабочих дней в расчете на шестидневную рабочую неделю. Некоторые категории работников пользуются правом на удлиненный отпуск.

Для расчета оплаты отпусков и компенсаций за неиспользованные отпуска берется средний дневной заработок.

9.5 Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда

Синтетический учет расчетов с персоналом, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе организации, по оплате труда, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации осуществляется на пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По кредиту данного счета отражаются начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, дивидендов и других аналогичных сумм. По дебету счета 70 фиксируются удержания из начисленной суммы оплаты, премий, пособий и другие удержания. Кредитовое сальдо счета 70 показывает задолженность организации перед работниками по начисленной, но не выданной заработной плате.

В синтетическом учете используются оборотные ведомости, главная

книга, журналы-ордера по счетам и т.д.

К документам аналитического учета заработной платы относятся: лицевой счет работника, налоговая карточка по учету доходов и налога на доходы физических лиц, расчетно-платежные ведомости и др.

На каждого работника в начале года или при приеме на работу бухгалтерия организации открывает лицевой счет. Кроме того, каждому работнику присваивается табельный номер, который в дальнейшем проставляется на всех документах по учету личного состава организации,

В расчетно-платежную ведомость заносят суммы начисленной заработной платы по ее видам, суммы удержаний по их видам и суммы к выдаче, для каждого работника в ведомости отводится одна строка. Расчетно-платежная ведомость не только является регистром аналитического учета расчетов с работниками по заработной плате, но и выполняет функции расчетного и платежного документа.

При начислении заработной платы и других выплат работникам необходимо правильно определить их источники. Существуют несколько видов таких источников. Так, выплата заработной платы может осуществляться за счет отнесения начисленной заработной платы на себестоимость продаваемой продукции, товаров, работ и услуг.

Для правильного отражения начисленной заработной платы бухгалтер организации самостоятельно выбирает тот счет по учету издержек производства и обращения, который соответствует виду деятельности организации и структуре производства.

К таким счетам относятся:

- счет 20 «Основное производство» (оплата труда производственных рабочих);

- счет 25 «Общепроизводственные расходы» (оплата труда цехового персонала);

- счет 26 «Общехозяйственные расходы» (оплата труда административно-управленческого персонала).

Источником оплаты труда могут служить средства Фонда социального страхования РФ, остающиеся в организации. За счет этих средств могут производиться выплаты пособий по временной нетрудоспособности; пособий по беременности и родам; единовременного пособия на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет; оплата дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом.

Суммы начисленных пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам отражаются проводкой:

Д-т 69/1 «Расчеты по социальному страхованию»;

К-т 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Выдачу заработной платы и пособий оформляют бухгалтерской записью:

Д-т 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

К-т 50 «Касса» - выдана из кассы заработная плата наличными;

Д-т 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

К-т 51 «Расчетные счета» — перечислена с расчетного счета заработная плата на лицевой счет работника в Сбербанке.

Не полученная работниками в срок заработная плата депонируется.

9.6 Учет удержаний из оплаты труда работников

Удержания из заработной платы работников могут производиться в случаях, предусмотренных законодательством. Их можно разделить на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе администрации организации, где работник трудится. К обязательным удержаниям относятся налог на доходы физических лиц, удержания по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц. По инициативе администрации могут быть удержаны: суммы, излишне выплаченные вследствие счетных ошибок, суммы возмещения материального ущерба, причиненного по вине работника организации, удержания в счет погашения полученной работником ссуды: за товары, купленные в кредит и т.д.

Основным налогом, при помощи которого государство регулирует доходы, получаемые физическими лицами, является налог на доходы физических лиц, который исчисляется и уплачивается в соответствии с главой 23 II части НК РФ.

Налоговым периодом признается календарный год.

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов физических лиц: пособия по беременности и родам, пособия по безработице; государственные пенсии, назначаемые в порядке, установленном действующим законодательством; выходное пособие при увольнении работников в связи с ликвидацией организации или сокращением штатов; суммы единовременной материальной помощи независимо от размера, оказываемой в связи со стихийными бедствиями, террористическими актами, на погребение, а в других случаях - не более 2000 р. за налоговый период (календарный год); стоимость подарков, полученных от организаций или индивидуальных предпринимателей, но не более 2000 р. в год; алименты, получаемые налогоплательщиками, и другие доходы в соответствии со ст. 217 НК РФ.

Для целей налогообложения доход, полученный физическим лицом в календарном году, уменьшается на определенные суммы - налоговые вычеты. Эти вычеты поделены на четыре группы: стандартные, социальные, имущественные и профессиональные налоговые вычеты.

Стандартные налоговые вычеты - ежемесячные вычеты из доходов в размере 400, 500, 600 и 3000 рублей, право на которые имеют отдельные категории налогоплательщиков.

Право на ежемесячные вычеты в размере 3000 рублей имеют: инвалиды-чернобыльцы, инвалиды ВОВ, инвалиды из числа военнослужащих, ставших инвалидами I, II, III группы вследствие ранения, контузии или увечья, полученных при защите СССР, РФ или при исполнении иных обязанностей военной службы и т.д.

Налоговый вычет в размере 500 рублей за каждый месяц налогового пе-

риода распространяется на следующие категории налогоплательщиков: Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, лиц, награжденных орденом Славы трех степеней; участников ВОВ; инвалидов с детства и инвалидов I и II групп; лиц, выполнявших интернациональный долг в Республике Афганистан и других странах, в которых велись боевые действия и т.д.

Налоговый вычет в размере 400 рублей за каждый месяц налогового периода распространяется на те категории физических лиц, которые не имеют специальных льгот. Этот вычет действует до месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом с начала календарного года, превысил 20000 рублей. Начиная с месяца, в котором доход превысил 20000 рублей, налоговый вычет не применяется.

Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечителям налоговый вычет расходов на детей предоставляется в двойном размере.

К числу социальных вычетов отнесен вычет в сумме доходов, перечисляемых физическим лицом на благотворительные цели в виде денежной помощи организациям науки, культуры, образования, здравоохранения и социального обеспечения, частично или полностью финансируемым из средств соответствующих бюджетов; физкультурно-спортивным организациям, образовательным и дошкольным учреждениям на нужды физического воспитания граждан и содержание спортивных команд. Сумма указанных вычетов не должна превышать 25% от суммы годового дохода физического лица.

Также к социальным вычетам относятся:

- суммы, уплаченные налогоплательщиком в налоговом периоде за свое обучение в образовательных учреждениях и суммы, уплаченные налогоплательщиками-родителями за обучение своих детей в возрасте до 24 лет на дневной форме обучения в образовательных учреждениях, - в размере фактических расходов, но не более 38 000 рублей на каждого ребёнка;

- суммы, уплаченные за услуги по лечению, предоставленные физическому лицу, или по лечению его супруга (супруги), родителей и (или) детей в возрасте до 18 лет медицинскими учреждениями РФ, а также суммы в размере стоимости медикаментов, назначенных лечащим врачом и приобретаемых налогоплательщиком за свой счет, но не более 38000 рублей в год. Указанные социальные налоговые вычеты не предоставляются, если оплата за обучение или лечение физических лиц и членов их семей производится за счет средств работодателей. Порядок предоставления социальных вычетов установлен ст. 219 НК РФ.

Имущественные налоговые вычеты - это уменьшение дохода на суммы, полученные налогоплательщиком от продажи своего имущества, а также на суммы, израсходованные им на приобретение (строительство) жилья. Порядок предоставления имущественных вычетов изложен в ст. 220 НК РФ.

Профессиональные налоговые вычеты (ст.221 НК РФ) имеют: индивидуальные предприниматели без образования юридического лица; частные нотариусы и другие лица, занимающиеся частной практикой; налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера; налогоплательщики, получающие авторские воз-

награждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам открытий, изобретений и промышленных образцов.

Налоговая ставка на доходы физических лиц установлена в размере 13% (п. 1 ст. 224 НК РФ).

10 Учет готовой продукции и её продажи

10.1 Готовая продукция, её виды, оценка и синтетический учет

Готовая продукция – это результат законченного производственного процесса предприятия, материализованный в виде выработанных изделий, выполненных работ и оказанных услуг в основном или вспомогательном производстве. Она предназначена для продажи юридическим и физическим лицам, поэтому должна удовлетворять следующим требованиям:

- 1) быть полностью законченной и укомплектованной;
- 2) соответствовать стандартам и техническим условиям;
- 3) быть принятой службой технического контроля;
- 4) иметь необходимую документацию, удостоверяющую её качество, комплектность, а также безопасность использования, потребления и эксплуатации.

Часть готовой продукции может быть потреблена собственным производством.

В состав готовой продукции включают:

- изделия и полуфабрикаты собственного изготовления;
- работы и услуги производственного характера;
- работы и услуги социального назначения;
- строительно-монтажные, проектно-изыскательские и научно-исследовательские работы;
- выработку, очистку и отпуск воды, пара, электроэнергии и сжатого воздуха;
- транспортные услуги;
- услуги торговли и общественного питания;
- информационно-консультационные услуги;
- жилищно-коммунальные и гостиничные услуги;
- прочие работы и услуги;

Оценка готовой продукции производится:

- по фактически производственной себестоимости;
- по плановой (нормативной) производственной себестоимости;
- по неполной (сокращенной) производственной себестоимости;
- по оптовым ценам реализации;
- по свободным рыночным ценам;
- по свободным рыночным ценам с учетом НДС.

Отклонения учетных цен от фактической производственной себестоимости списываются на отдельный аналитический счет.

При передаче готовой продукции в качестве изделий, прошедших все стадии обработки и контроля, на склад или при сдаче ее покупателю непосредственно из производства должен составляться акт приемки или другой аналогичный документ.

Учет готовой продукции ведется на счете 43 «Готовая продукция», который является активным.

Приемка по акту готовой продукции из производства на склад в бухгалтерском учете оформляется проводкой: дебет счета 43, кредит счетов 20,23 – принята на склад готовая продукция основного или вспомогательного производства предприятия, где счет 20 «Основное производство», счет 23 «Вспомогательные производства».

Если два учета затрат на производство используется производственная себестоимость продукции оформляется проводкой дебет счета 40, кредит счетов 20,23 и сразу же готовая продукция приходится на склад по нормативной (плановой) себестоимости и оформляется проводкой дебет счета 43, кредит счета 40. Таким образом, по кредиту счета 40 отражает нормативная (плановая) себестоимость, по дебету счета 40 – фактическая. Этот способ оформления готовой продукции позволяет выявить отклонения фактической производственной себестоимости продукции от нормативной (плановой) себестоимости. На первое число месяца это отклонение фиксируется и списывается с кредита счета 40 в дебет счета 90 «Продажи».

Продукция, не прошедшая все стадии производственного цикла и не принята по акту, числится в составе незавершенного производства (на счете 20 «Основное производство»).

Незавершенное производство – это часть продукции, которая не достигла 100%-й степени готовности и не может рассматриваться в качестве готовой продукции, следовательно, не может быть продана покупателю.

Готовую продукцию, приобретенную в качестве товаров для продажи учитывают на счете 41 «Товары».

Отгруженную готовую продукцию списывают по учетным ценам с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счетов 45 «Товары отгруженные» или 90 «Продажи».

10.2 Учет отгрузки продукции

Отгрузка (отпуск) готовой продукции производится в порядке продажи в соответствии с заключенными договорами или путем Свободной продажи через розничную торговлю.

В договорах на поставку продукции указываются следующие реквизиты:

- наименование договора;
- обозначения договаривающихся сторон;
- характеристика предмета договора, цены и условия платежа;
- сроки исполнения обязательств и возможность одностороннего отказа от договора;
- условия упаковки, транспортировки и страхования продукции;
- принципы перехода права собственности;
- порядок возмещения убытков и т. д.

В договоре обязательно должно быть отражено, за чей счет производится оплата расходов по доставке продукции от поставщика до покупателя.

Франко-станция назначения означает, что расходы по доставке оплачивает поставщик и включает их в отпускную цену продукции.

Франко-станция отправления означает, что поставщик оплачивает расходы только по погрузке готовой продукции в вагоны. Остальные расходы по перевозке несет покупатель».

Если готовая продукция отпускается на месте (со склада поставщика), получатель обязан предъявить доверенность на право получения груза.

По мере оплаты расчетных документов, поступившие платежи отражают по:

Д-т 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 « Валютные счета»

К-т 90 « Продажи», субсчет «Выручка».

Одновременно делают запись:

Д-т 90 « Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т 45 « Товары отгруженные»

10.3 Учет расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ, услуг

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, к расходам, связанным с продажей продукции (работ, услуг), относятся расходы:

- на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- по доставке продукции на станцию (пристань) отправление, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства;
- комиссионные сборы, уплаченные сбытовым и другим посредническим организациям;
- на рекламу;
- на представительские и другие аналогичные по назначению расходы.

Учет таких расходов ведется на активном счете 44 «Расходы на продажу».

10.4 Учет продажи продукции

Согласно нормативным документам по бухгалтерскому учету, продукция считается проданной (реализованной) с момента ее отгрузки (отпуска) покупателям и предъявления им расчетных документов. Переход права собственности происходит в момент передачи продукции покупателю либо транспортной организации.

Синтетический учет продажи продукции зависит от выбранного метода учета продажи продукции.

Организациям для целей налогообложения разрешается определять выручку от продажи продукции (работ, услуг), либо по моменту оплаты отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг), либо по моменту отгрузки и предъявления платежных документов покупателю. Выбранный момент продажи для целей налогообложения должен быть отражен в их учетной политике.

Независимо от выбранного метода продажи для учета проданной продукции (работ, услуг) используется активно-пассивный счет 90 «Продажа», субсчет «Выручка». При помощи этого счета выявляется результат хозяйственной деятельности организации в части, произведенной и реализованной продукции (работ, услуг).

В течение месяца на счете 90 «Продажа» стоимость отгруженной (отпущенной) продукции (включая НДС, акцизы, налог с продаж и другие аналогичные платежи) отражается записью:

Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,

К-т 90 «Продажи», субсчет-«Выручка».

Одновременно себестоимость отгруженной или предъявленной покупателю продукции списывается:

Д-т 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж»

К-т 43 «Готовая продукция»

По окончании каждого месяца сопоставляют сумму итогов дебетовых оборотов по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4 и т.д. с итогом кредитовых оборотов по субсчету 90-1. Полученный результат будет представлять собой прибыль или убыток от продаж за месяц. Эту сумму заключительным оборотом отчетного месяца списывают проводкой:

а) если получена прибыль:

Д-т 90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»

К-т 99 «Прибыль и убытки»;

б) если получен убыток:

Д-т 99 «Прибыли и убытки»

К-т 90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж»

Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» по окончании каждого месяца не имеет.

11 Бухгалтерская отчетность

11.1 Понятие, состав бухгалтерской отчетности. Общие требования, предъявляемые к ней

Главной задачей бухгалтерского учета, а следовательно, и основным результатом работы бухгалтера является формирование бухгалтерской отчетности, необходимой как внутренним, так и внешним пользователям.

Бухгалтерская отчетность необходима для информационного обеспечения принятия управленческих решений, оценки эффективности деятельности организации и экономического анализа ранее принятых решений, предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации, выявления внутренних резервов, обеспечения финансовой устойчивости организации, обеспечения сторонних пользователей необходимой информацией.

Бухгалтерская отчетность необходима администрации организации, сторонним пользователям информации, имеющим прямой финансовый интерес (работники, акционеры, инвесторы, кредиторы и др.), и сторонним пользователям, имеющим не прямой (косвенный) финансовый интерес (налоговые и контрольно-ревизионные органы, внебюджетные фонды, статистические управления и др.).

Важнейшей отличительной чертой бухгалтерской отчетности является строгая иерархическая система обобщения учетных данных.

На самом нижнем уровне – первичные документы с имеющимся в них множеством натуральных и стоимостных показателей. Бухгалтерскими методами эти показатели собираются на счетах аналитического учета с последующим обобщением на счетах синтетического учета. На всех стадиях обработки поступающей информации бухгалтер составляет отчеты в заинтересованные инстанции.

В налоговые и контрольно-ревизионные органы, внебюджетные фонды, статистические управления и т.п. организации составляют отчетность по формам и инструкциям, утвержденным Минфином России и Госкомстатом России. Основным нормативным документом является Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Минфина России от 06.07.1999г. № 43н.

В Приказе, в частности, отмечается, что бухгалтерская отчетность - система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период. Бухгалтерская отчетность состоит из образующих единое целое взаимосвязанных бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним. Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах ее деятельности.

Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Чтобы отчетность была достоверной и обеспечивала получение реальных показателей для оценки деятельности организаций, она должна удовлетворять ряду требований:

- отражать полную в учете за отчетный период (с 1 января до последнего числа отчетного периода) всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации денежных средств, основных средств (фондов), материальных ценностей, расчетов и других статей баланса;

- основывается на единой методологии, установленной Минфином России и Госкомстатом России;

- составляется по единым формам бухгалтерской отчетности, установленным для всех организаций данной отрасли;

- своевременно предоставляться соответствующим органам;

- иметь ясность и гласность;

- обрабатываться при помощи средств автоматизации и механизации.

Формы бухгалтерской отчетности организаций, а также инструкции о порядке их заполнения утверждаются Минфином России и Госкомстатом России.

Другие органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, утверждают в пределах своей компетенции формы бухгалтерской отчетности и инструкции о порядке их заполнения, не противоречащие нормативным правовым актам Министерства финансов РФ.

11.2 Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности

Требования к информации, формируемой в бухгалтерской отчетности, определены Федеральным законом «О бухгалтерском учёте», Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности и Положением «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).

Эти требования следующие: достоверность и полнота, нейтральность, целостность, последовательность, сопоставимость, соблюдение отчетного периода, правильность оформления. Они являются дополнительными по отношению к допущениям и требованиям, раскрытым в Положении по бухгалтерскому учёту «Учётная политика предприятия» (ПБУ 1/98).

Требование достоверности и полноты означает, что бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах её деятельности.

Требование нейтральности означает, что при формировании бухгалтерской отчетности должна быть обеспечена нейтральность информации, т. е. Исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Требование целостности означает необходимость включения в бухгалтерскую отчетность данных обо всех хозяйственных операциях, осуществлённых как организацией в целом, так и её филиалами, представительствами и

иными подразделениями, в том числе выделенными на отдельные балансы.

Требование последовательности означает необходимость соблюдения постоянства в содержании и формах бухгалтерского баланса, отчёта о прибылях и убытках и пояснений к ним от одного отчётного года к другому.

В соответствии с требованием сопоставимости в бухгалтерской отчётности должны содержаться данные, позволяющие осуществить их сравнение с аналогичными данными за годы, предшествовавшие отчётному.

Требование соблюдения отчётного периода означает, что в качестве отчётного года в России принят период с 1 января по 31 декабря включительно.

Требование правильного оформления связано с соблюдением формальных принципов отчётности: составление её на русском языке, в валюте Российской Федерации (в рублях), подписание руководителем организации и специалистом, ведущим бухгалтерский учёт (главным бухгалтером и т. п.)

11.3 Порядок составления бухгалтерских отчётов

Для того чтобы бухгалтерская отчётность соответствовала предъявляемым к ней требованиям, при составлении бухгалтерских отчётов должно быть обеспечено соблюдение следующих условий: полное отражение за отчётный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчётов; полное совпадение данных синтетического и аналитического учёта, а также показателей отчётов и балансов с данными синтетического и аналитического учёта; осуществление записи хозяйственных операций в бухгалтерском учёте только на основании надлежаще оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации; правильная оценка статей баланса.

При составлении форм бухгалтерской отчётности используются в основном данные Главной книги. Порядок составления отчётных форм подробно изложен в Методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчётности.

Бухгалтерская отчётность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

11.4 Порядок и сроки представления бухгалтерской отчётности

В соответствии с законом о бухгалтерском учёте (1) все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчётность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчётность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банками и иным пользователям бухгалтерская отчётность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организации обязаны представить квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

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

Датой представления бухгалтерской отчетности для организации считается день фактической передачи её по принадлежности или дата её опрвления, обозначенная на штампе почтовой организации. Если дата представления отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления отчетности считается первый, следующий за ним рабочий день.

Годовая бухгалтерская отчетность организации является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков и др., которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать её копии с возмещением расходов на копирование.

11.5 Публичность бухгалтерской отчетности

В соответствии с законом о бухгалтерском учёте (1) акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, созданные за счёт частных, общественных и государственных средств, обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в её опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в её передаче органам государственной статистики по "месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Порядок публикации бухгалтерской отчетности устанавливается Минфином РФ и органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учёта.

Публикации в обязательном порядке подлежат бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.

12 Документация и инвентаризация как элементы метода бухгалтерского учета

Документация – письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции. Документация придает юридическую силу данным бухгалтерского учета. Хозяйственные операции, не оформленные документально, имеют незаконный характер и наказываются юридически и административно.

В бухгалтерском учете совершаются только те хозяйственные операции, которые правильно документально оформлены и имеют реквизиты, предусмотренные стандартом.

Документ – письменное свидетельство, доказательство, являющееся подтверждением совершения хозяйственной операции, ее законченности и целесообразности.

Первичный документ – бухгалтерский документ, составляемый в момент совершения хозяйственной операции, первое свидетельство произошедшего факта. Он подтверждает юридическую силу производственной хозяйственной операции, устанавливает ответственность отдельных исполнителей за выполненные ими хозяйственными операциями.

Учетные документы, используемые в организации составляются на типовых бланках утвержденных форм, содержащих обязательные реквизиты: название документа, номер, подпись, дату, штамп организации и измерители.

Все документы составляются бухгалтерскими работниками (работниками других подразделений). Документы, по которым совершены хозяйственные операции, обязательно поступают в бухгалтерию, где они проверяются.

Не все хозяйственные операции можно оформить документально в момент их совершения. Такие операции, как правило, отражаются в результате проведения инвентаризации.

Инвентаризация – проверка наличия и сохранности имущества. Порядок и сроки проведения инвентаризации устанавливаются ст.12 Федерального Закона от 21.11.96г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. В ходе инвентаризации проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Проведение инвентаризации обязательно в следующих случаях:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Для проведения инвентаризации создается комиссия. Во главе комиссии стоит руководитель организации, в её состав входит главный бухгалтер. Она формирует инвентаризационные рабочие комиссии (непосредственная проверка), которые возглавляет бухгалтер.

Суть работы инвентаризационной комиссии – сравнение фактического наличия ценностей в натуре с данными бухгалтерского учета. Проверенные ценности заносятся в инвентаризационную опись (испорченные – в отдельную опись, туда же и ценности с дефектными записями и неучтенные ценности). Затем материально ответственное лицо дает расписку комиссии о неимении претензий по проведению проверки. Результаты отражаются в ведомости, в ней отражается также порядок регулирования инвентаризационных разниц.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данным бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

- излишек имущества приходится и зачисляется на финансовые результаты организации;

- недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, сверх норм – на счет виновных лиц. Если виновные не установлены или суд отказал во взысканиях убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации.

Результаты проверки материальных ценностей записывают в инвентаризационные описи.

Основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению на финансовые результаты организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц. При этом делаются проводки:

Д-т 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и др.

К-т 91 «Прочие доходы и расходы».

Недостачу имущества и его порчу в пределах норм естественной убыли относят на затраты производства или расходы на продажу. Такой порядок применяется только при выявлении фактических недостач. В этом случае делаются записи:

1) Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К-т 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» и др.

2) Д-т 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостача материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также их порча сверх естественной убыли относятся на виновных лиц. При этом делаются проводки:

1) Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К-т 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» и др.

2) Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При выявлении виновных лиц недостающие или испорченные объекты основных средств оцениваются по рыночным ценам и оформляются проводкой:

Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»;

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В тех случаях, когда виновные лица не установлены или во взыскании ущерба с виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации. При этом делается проводка:

Д-т 91 «Прочие доходы и расходы»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Таким образом, инвентаризация выступает важнейшим инструментом определения соответствия фактического наличия имущества и обязательств данным бухгалтерского учета; она выполняет функцию контроля за сохранностью основных средств, товарно-материальных, выявляет внутрихозяйственные резервы с целью последующего их использования и дает информационный материал, необходимый для принятия продуманных управленческих решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник для вузов /Ю.А. Бабаев. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 476 с.
- 2 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие /Н.П.Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 640 с.
- 3 Зайкина С.А. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие. –М.: Экзамен, 2004. – 316 с.
- 4 Богаченко В.М. Бухгалтерский учёт [Текст]: учебник для средних специальных учебных заведений /В.М.Богаченко, Н.А.Кириллова. -М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2005. – 444 с.
- 5 Русалева Л.А., Богаченко В.М. Теория бухгалтерского учёта. – Ростов н/Д: Феникс, 2004. – 400 с.
- 6 22 ПБУ: Практический комментарий. – М.: Информцентр XXI века, 2005.
- 7 Богатая Н.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учёт. – Ростов н/Д: Феникс, 2003. - 346 с.