

Федеральное агентство по образованию  
Владивостокский государственный университет  
экономики и сервиса

---

# **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

*Практикум*

по направлению подготовки  
080100.62 «Экономика»

Владивосток  
Издательство ВГУЭС  
2010

Рецензент: М.Е. Василенко, канд. экон. наук,  
доцент кафедры бухгалтерского  
учета анализа и аудита ВГУЭС.

**Резаева Г.С., Малышева В.В.**

Р 34 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ [Текст]: практикум. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2010. – 84 с.

Практикум по дисциплине «Бухгалтерский учет» составлен в соответствии с требованиями государственного стандарта России, учебной программой по данной дисциплине и представлен консультационным теоретическим материалом, примерами решений конкретных ситуаций по отдельным темам дисциплины и вариантами заданий для выполнения контрольной работы.

Предназначен для подготовки студентов по направлению подготовки 080 100.62 «Экономика» всех форм обучения.

ББК 65.052.9(2)2

© Издательство Владивостокский  
государственный университет  
экономики и сервиса, 2010

## ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет формирует полную и достоверную информацию о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия; обеспечивает контроль наличия и движения имущества и рациональное использование производственных резервов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами, сметами; выявляет внутрипроизводственные резервы и оценивает фактическое их использование.

Полученная информация необходима для широкого круга пользователей: администрация предприятия, сторонние пользователи с прямым финансовым интересом, сторонние пользователи с косвенным финансовым интересом.

Существующее состояние бухгалтерского учета претерпевает постоянные изменения, регламентируемые нормативными документами, определяющими методологические основы, порядок организации и ведения бухгалтерского учета на предприятиях Российской Федерации.

В настоящей работе предлагается информация о первичном и бухгалтерском учете ряда отдельных объектов, наличие которых является обязательным в деятельности современных предприятий: учет денежных средств и расчетов, основных средств, материально-производственных запасов и др.

В работе использованы нормативные документы, регламентирующие организацию бухгалтерского учета и налогообложения на современном этапе.

*Настоящая работа состоит из двух частей:*

- практикум, который включает теоретический материал, практическое решение примеров, контрольные вопросы по отдельным темам курса, предусмотренным учебной программой данной дисциплины;

- условие контрольной работы. Оно состоит из двух вариантов сквозной задачи условного предприятия за декабрь месяц и теоретического вопроса.

# Тема 1. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1. Предмет бухгалтерского учета и его объекты.

1.2. Метод бухгалтерского учета.

## 1.1. Предмет бухгалтерского учета и его объекты

**Предметом бухгалтерского учета** является финансово-хозяйственная деятельность организации, направленная на выполнение уставных обязательств.

**Объектами учета являются:**

Экономические ресурсы (имущество) организации, ее обязательства и операции, осуществляемые в процессе хозяйственной деятельности. Экономическим ресурсам организации в бухгалтерском учете дается двойная характеристика: с одной стороны – по составу и функциональной роли, имущество рассматривается как функционирующий капитал, с другой стороны – по источникам формирования и поступления.



К основным средствам относятся: здания, сооружения, машины, оборудование, транспорт и др.

К нематериальным активам относятся: исключительные права патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель, права на товарный знак и др.

*Вложения во внеоборотные активы* – это совокупность затрат на осуществление долгосрочных инвестиций, связанных со строительством, приобретением новых инвентарных объектов, прочие капитальные работы и затраты.

*Предметы труда* – потребляются в одном производственном цикле, к ним относятся материальные ценности (сырье, материалы, топливо, запасные части и другие); незавершенное производство (продукция не прошедшая всех стадий технологической обработки на конец отчетного периода); расходы будущих периодов – расходы предприятия понесенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

*Продукты труда* – продукция прошедшая все стадии обработки (готовая продукция на складе, товары отгруженные).

Денежные средства складываются из денежной наличности в кассе предприятий, на расчетном, валютном и других счетах в банках.

Средства в расчетах показывают дебиторскую задолженность, под которой понимается задолженность других организаций или лиц данному предприятию. *Дебитор* – означает должник. Дебиторами могут быть покупатели, работники по суммам, полученным под отчет, прочие дебиторы.

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

К отвлеченным средствам относят убытки организаций. Убытки означают недополучение экономических ресурсов предприятия.

*Уставный капитал* – совокупность ресурсов, которыми наделяется организация от учредителей (собственников) в момент образования.

*Резервный капитал* – создается в соответствии с законодательством Российской Федерации для покрытия убытков, погашения облигаций, выкупа собственных акций.

*Добавочный капитал* – формируется за счет переоценки основных средств и капитальных вложений, ценностей полученных безвозмездно, эмиссионного дохода и других.

*Целевое финансирование* – это средства, полученные из бюджета, других организаций или физических лиц для осуществления мероприятий целевого назначения.

*Нераспределенная прибыль* – прибыль, не распределенная между собственниками, оставленная на накопление.

*Кредиты* – долгосрочные кредиты банков, ссуды, привлеченные на срок более одного года; долгосрочные займы – ссуды юридических и физических лиц (кроме банков), полученные на срок более года; краткосрочные кредиты банков – ссуды на срок не более одного года; краткосрочные займы – ссуды юридических и физических лиц на срок не более одного года.

*Кредиторская задолженность* – задолженность организации другим юридическим и физическим лицам

*Резервы предстоящих расходов* – организация может создавать резервы: сомнительных долгов, на оплату отпусков, ремонт основных средств и другие.

*Хозяйственная операция* – факт финансово-хозяйственной деятельности, оказавший влияние на состояние капитала, имущества и финансовые обязательства предприятия.

Помимо отдельных хозяйственных операций предметом БУ выступают хозяйственные процессы:

- процесс снабжения – приобретение товарно-материальных ценностей необходимых для производственных и хозяйственных нужд;
- процесс производства – обобщение информации о затратах, связанных с производством продукции;
- процесс продаж – реализация продукции (работ, услуг) и выявление финансовых результатов от реализации (прибыль, убыток).

## **1.2. Метод бухгалтерского учета**

Методологическую основу организации б/у составляет система способов и определенных приемов, которые осуществляются посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, др. статей баланса, калькуляции и отчетности предприятия.

**Документация** – первичная регистрация хозяйственных операций с помощью документов в момент и в местах их совершения.

**Инвентаризация** – способ проверки соответствия фактического наличия имущества данным б/у. Инвентаризация проводится с целью обеспечения достоверности показателей б/у и сохранности имущества предприятия.

**Бухгалтерский баланс** – способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе и обязательствах предприятия, организации по составу и размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату, как правило, на первое число месяца.

**Счет** – экономическая группировка (в виде таблицы), в которой систематизируется, накапливается текущая информация о состоянии имущества, источниках его образования, хозяйственных операциях. **Двойная запись** – способ регистрации хозяйственных операций на счетах б/у. Этот способ заключается в том, что каждая хозяйственная операция записывается в двух счетах б/у в равных суммах.

**Оценка** – способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников. В основе оценки имущества лежат реальные затраты, выраженные в денежном измерении. В целях сопоставимости оценка имущества и его источников для отражения в балансе должна проводиться единообразно на всех предприятиях, что достигается соблюдением установленных положений и правил оценки.

**Калькуляция** – способ определения себестоимости. Исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) – способ определения фактических затрат предприятия в денежной форме на единицу продукции (работ, услуг).

**Отчетность** предприятия (организации) – система показателей, характеризующих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность предприятия (организации) за определенный период (месяц, квартал).

Комплексное применение рассмотренных способов и приемов обеспечивает сплошное, непрерывное, документально обоснованное отражение в б/у финансово-хозяйственной деятельности организации.

### Задача

Произвести группировку экономических ресурсов Молокозавода по функциональной роли и источникам формирования по состоянию на 01.01.20\_\_г.

Таблица 1

№ п/п	Виды экономических ресурсов	Сумма (тыс. руб.)
1	2	3
1	Молоко (закуплено в фермерском хозяйстве)	128,0
2	Здание	14 800,0
3	Задолженность фермерскому хозяйству за поставленную продукцию	980,0
4	Расчетный счет	797,3
5	Резервный капитал	6,3

## Окончание табл. 1

1	2	3
6	Вексель, получен на 9 месяцев в обеспечение задолженности по займу	70,0
7	Задолженность прочим кредиторам	1200,0
8	Касса	77,5
9	Задолженность работникам по оплате труда	612,5
10	Уставный капитал	13 835,0
11	Задолженность подотчетных лиц	187,0
12	Сырки творожные	107,0
13	Хозяйственный инвентарь и принадлежности (сроком службы до 1 года)	267,0
14	Банковский кредит на 2 месяца	1000,0
15	Автомобиль	1200,0
<b>ИТОГО</b>		<b>35 267,6</b>

*РЕШЕНИЕ*

**Группировка экономических ресурсов организации  
по состоянию на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.**

Таблица 2

Ресурсы	Сумма тыс. руб.	Источники	Сумма тыс. руб.
1	2	3	4
<b>Внеоборотные активы:</b> Здание Автомобиль	14 800,0 1200,0	<b>Собственный капитал:</b> Уставный капитал Резервный капитал	13 835,0 6,3
<b>Оборотные активы:</b> Молоко Сырки творожные Хозяйственный инвентарь и принадлежности (сроком службы до 1 года)	128,0 107,0 267,0	<b>Привлеченный капитал:</b> Банковский кредит на 2 месяца Задолженность фермерскому хозяйству за пост. продукцию	1000,0 980,0



Окончание табл. 2

1	2	3	4
Денежные средства (касса, расчетный счет)	874,8	Задолженность прочим кредиторам	1200,0
Вексель, получен на 9 месяцев в обеспечение задолженности по займу	70,0	Задолженность работникам по оплате труда	612,5
Задолженность подотчетных лиц	187,0		
<b>Отвлеченные средства:</b>	-		
<b>ВСЕГО</b>	<b>17 633,8</b>	<b>ВСЕГО</b>	<b>17 633,8</b>

## Тема 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

2.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса.

2.2. Влияние хозяйственных операций на баланс.

### 2.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса

**Бухгалтерский баланс** – способ экономической группировки имущества организации по составу, размещению и источникам его формирования на определенную дату в денежной оценке. Бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, составленную из двух частей: левая – актив (имущество), правая – пассив (источники образования имущества). Соответственно, итог актива равен итогу пассива. Баланс состоит из статей (отдельная статья соответствует отдельному виду имущества), групп статей и разделов. В настоящее время в балансе отражаются следующие разделы:

Таблица 3

#### Разделы бухгалтерского баланса

Актив	Пассив
I. Внеоборотные активы	III. Капитал и резервы
II. Оборотные активы	IV. Долгосрочные обязательства
	V. Краткосрочные обязательства
Итого актив (Валюта баланса) = Итого пассив (Валюта баланса)	

#### Задача

По результатам группировки экономических ресурсов Молокозавода составить бухгалтерский баланс (см. табл. 2).

#### РЕШЕНИЕ

Таблица 4

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
1	2	3	4
<i>I. Внеоборотные активы</i>		<i>III. Капитал и резервы</i>	
Основные средства	16 000,0	Уставный капитал	13 835,0
		Резервный капитал	6,3
Итого по разделу I	16 000,0	Итого по разделу III	13 841,3

1	2	3	4
<i>II. Оборотные активы</i>		<i>V. Краткосрочные обязательства</i>	
Сырье, материалы и другие аналогичные ценности	395,0	Краткосрочные кредиты и займы	1000,0
Готовая продукция	107,0	Кредиторская задолженность:	
Денежные средства	874,8	- поставщикам	980,0
Финансовые вложения	70,0	- прочим кредиторам	1200,0
Дебиторская задолженность	187,0	- перед персоналом по оплате труда	612,5
Итого по разделу II	1633,8	Итого по разделу V	3792,5
<b>Баланс</b>	<b>17 633,8</b>	<b>Баланс</b>	<b>17 633,8</b>

## 2.2. Влияние хозяйственных операций на баланс

Бухгалтерский баланс содержит совокупность показателей, полученных на определенную дату. Под влиянием хозяйственных операций происходит изменение статей либо актива, либо пассива, либо их одновременное изменение. По степени изменений, вызываемых в балансе, различают 4 типа влияния хозяйственных операций на баланс.

**1 тип** хозяйственных операций вызывает изменение двух статей актива баланса. Валюта баланса при этом не изменяется. Например: получены деньги в кассу с расчетного счета, отпущены материалы в основное производство и т.д. ( $A + X - X = \Pi$ );

**2 тип** хозяйственных операций вызывает изменение двух статей пассива баланса. Валюта баланса при этом не изменяется. Например: за счет чистой прибыли сформирован резервный капитал и т.д. ( $A = \Pi + X - X$ );

**3 тип** хозяйственных операций вызывает одновременное изменение статей актива и пассива баланса в сторону увеличения. Валюта баланса при этом увеличивается. Например: поступили материалы от поставщиков, на расчетный счет зачислен долгосрочный кредит банка и т.д. ( $A + X = \Pi + X$ );

**4 тип** хозяйственных операций вызывает одновременное изменение статей актива и пассива баланса в сторону уменьшения. Валюта баланса при этом уменьшается. Например: с расчетного счета погашена задолженность перед поставщиками, из кассы выдана зарплата и т.д. ( $A - X = \Pi - X$ ).

## Тема 3. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

3.1. Счета бухгалтерского учета и их строение.

3.2. Двойная запись.

3.3. Синтетические и аналитические счета.

3.4. Оборотные ведомости.

### 3.1. Счета бухгалтерского учета и их строение

По бухгалтерскому балансу, который фиксирует состояние средств на определенную дату, нельзя повседневно наблюдать за изменениями в составе каждого вида средств и их источников. Такое наблюдение – одна из основных задач бухгалтерского учета, достигается при помощи счетов.

Счета бухгалтерского учета являются способом группировки и текущего отражения в денежной оценке хозяйственных операций, в результате которых измеряется состав средств (актив баланса) и их источников (пассив баланса). Таким образом, каждому счету со своим наименованием и цифровым номером или несколькими счетам соответствует определенная статья баланса.

Применительно к экономической группировке хозяйственных средств и источников их образования счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные. На активных счетах отражаются операции, в результате которых происходят изменения в составе средств предприятия. С помощью же пассивных счетов фиксируют операции, в результате которых изменяются источники средств.

Для обозначения записей на счетах БУ используются следующие термины:

- остаток (сальдо) на начало периода –  $C_n$ ;
- обороты дебета – Об Д;
- обороты кредита – Об К;
- остаток (сальдо) на конец –  $C_k$ .

Схема бухгалтерских записей на активном счете выглядит следующим образом:

Таблица 5

Схема активного счета

Дебет	Кредит
Остаток имущества на начало периода ( $C_n$ )	
Увеличение имущества за отчетный период (+) (Об Д)	Уменьшение имущества за отчетный период (–) (Об К)
Остаток имущества на конец периода ( $C_k$ )	

$$C_k = C_n + \text{Об Д} - \text{Об К}; C_{n,k} \geq 0$$

Схема бухгалтерских записей на пассивном счете выглядит следующим образом:

Таблица 6

### Схема пассивного счета

Дебет	Кредит
Уменьшение источников формирования имущества за отчетный период (-) (Об Д)	Остаток источников хозяйственных средств на начало периода ( $C_n$ )
	Увеличение источников формирования имущества за отчетный период (+) (Об К)
	Остаток источников формирования имущества на конец периода ( $C_k$ )

$$C_k = C_n + \text{Об К} - \text{Об Д}; C_{n,k} \geq 0$$

В бухгалтерском учете помимо счетов для учета хозяйственных средств и источников их формирования существуют активно-пассивные счета. Остатки на таких счетах могут отражаться и в дебете, и в кредите счета, или одновременно в дебете и кредите счета. В основном к активно-пассивным счетам относятся счета учета расчетов, на них одновременно может отражаться наличие дебиторской (имущество) и кредиторской (источник формирования имущества) задолженности.

Остатки на активных, пассивных и активно-пассивных счетах соответствуют отдельным значениям статей актива (пассива) бухгалтерского баланса. Некоторые счета в балансе не отражаются (если начальное или конечное сальдо на них отсутствует), это говорит о том, что данный вид хозяйственных средств на предприятии на отчетную дату отсутствует.

## 3.2. Двойная запись

Двойной записью называется взаимосвязанное отражение изменений объектов бухгалтерского учета в дебете одного и в кредите другого счета на сумму хозяйственной операции.

Чтобы записать информацию о совершившейся хозяйственной операции методом двойной записи на счетах БУ, необходимо выполнить следующие этапы:

1. Определить объекты бухгалтерского учета, которые изменятся в результате данной операции.
2. Проследить их взаимосвязь с балансом, т.е. являются ли они имуществом (актив), или источниками его формирования (пассив).

3. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, выяснить, на каких счетах БУ учитываются данные объекты.

4. В соответствии с записями на активных и пассивных счетах, определить, какой счет дебетуется, какой – кредитруется и составить корреспонденцию счетов (бухгалтерскую проводку).

*ПРИМЕР*

1. Из кассы на расчетный счет сданы наличные денежные средства – 5000 руб.

2. С расчетного счета перечислено в погашение кредиторской задолженности перед поставщиками – 10 000 руб.

В первой хозяйственной операции задействованы два активных объекта учета – «Касса» и «Расчетные счета» (денежные средства). При этом касса уменьшилась на 5000 руб., а расчетный счет – увеличился на 5000 руб. Для учета наличных денежных средств используется счет 50 «Касса», для учета операций на расчетном счете – счет 51 «Расчетные счета». В соответствии со схемой записи на активном счете бухгалтерская проводка будет выглядеть следующим образом: Д 51 – К 50 на сумму 5000 руб. С помощью аналогичных рассуждений можно составить корреспонденцию счетов и по второй операции – Д 60 – К 51. В системе счетов это будет выглядеть так:

50 «Касса»			51 «Расчетный счет»			60 «Расчеты с поставщиками»	
Д	К		Д	К		Д	К
	1) 5000	↔	1) 5000	2) 10 000	↔	2) 10 000	

Таким образом, каждая операция отражена на счетах БУ методом двойной записи – по дебету одного счета и по кредиту другого.

### 3.3. Синтетические и аналитические счета

Счета, на которых имущество, его источники и хозяйственные процессы отражаются в обобщенном виде, называются синтетическими. Учет, осуществляемый на синтетических счетах, называется синтетическим. Синтетические счета необходимы для получения обобщенной учетной информации о состоянии имущества, его источников и хозяйственных процессах. Для получения более детальной информации в развитие синтетических счетов открываются аналитические счета БУ. Назначение аналитических счетов – детализация, получение частных показателей по каждому виду хозяйственных средств, их источников, процессов. В аналитических счетах могут использоваться натуральные, трудовые, денежные измерители. Между синтетическими и аналитическими счетами существует неразрывная взаимосвязь: на аналитических

счетах отражаются те же операции, что и на синтетических, но по более детальным экономическим группировкам. Поэтому общие итоги записей по аналитическим счетам должны соответствовать сумме на синтетическом счете.

*Субсчет* – промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами. Его назначение – дополнительная группировка некоторых аналитических счетов.

### 3.4. Оборотные ведомости

Перед составлением баланса следует проконтролировать правильность записи на счетах в течение отчетного периода, составив оборотную ведомость, представляющую собой таблицу, содержащую остатки по всем задействованным счетам на начало отчетного периода, суммарные обороты по месяцам и выводимые на их основе сальдо на начало следующего месяца и т.д. в течение отчетного периода.

Итоги оборотной ведомости должны быть попарно равны. То есть дебетовый оборот по всем счетам должен быть равен соответственно кредитовому обороту; то же относится и к месячным оборотам (дебетовые обороты равны кредитовым). Итоги остатков на начало месяца по дебету и кредиту равны, так как для открытия счетов использован начальный баланс, в котором итог актива равен итогу пассива (обязательное условие баланса). Итоги оборотов за месяц по дебету и кредиту равны, поскольку вследствие используемой двойной записи сумма фиксируется дважды: по дебету одного счета и кредиту другого. Данные суммы должны также совпадать с итогом журнала регистрации операций; несовпадение говорит о пропуске операции или допущенной ошибке. Равенство остатков (сальдо) на конец месяца по дебету и кредиту имеет место вследствие получения их на основе начальных остатков и оборотов; эти остатки (сальдо) и используются для составления нового баланса.

#### *ПРИМЕР*

Таблица 7

#### Баланс (начальный)

Актив	Сумма (руб.)	Пассив	Сумма (руб.)
1	2	3	4
Основные средства	50 000	Уставный капитал	60 000
Материалы	20 000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	20 000

1	2	3	4
Касса	1000	Расчеты с поставщиками	10 000
Расчетный счет	29 000	Расчеты по оплате труда	10 000
<b>Баланс</b>	<b>100 000</b>	<b>Баланс</b>	<b>100 000</b>

## Журнал регистрации хозяйственных операций за месяц

Таблица 8

№ п/п	Содержание операции	Дт	Кт	Сумма
1	Получено с р/с в кассу	50	51	10 000
2	Оплачена задолженность поставщикам за счет кредитов банка на 5000 р.	60	66	5000
3	Поступили от поставщиков материалы на сумму 20 000 р.	10	60	20 000
4	Выдана из кассы зарплата 10 000 р.	70	50	10 000
<b>ИТОГО</b>				<b>45 000</b>

Дт	01	Кт
Сн 50 000		
Од	Ок –	
Ск 50 000		

Дт	10	Кт
Сн 20 000		
3) 20 000		
Од 20 000	Ок	
Ск 40 000		

Дт	50	Кт
Сн 1000		
1) 10 000	4) 10 000	
Од 10 000	Ок 10 000	
Ск 10 000		

Дт	51	Кт
Сн 29 000		
	1) 10 000	
Од	Ок 10 000	
Ск 19 000		

Дт	60	Кт
	Сн 10 000	
2) 5000	3) 20 000	
Од 5000	Ок 20 000	
	Ск 25 000	

Дт	80	Кт
	Сн 60 000	
Од	Ок	
	Ск 60 000	

Дт	66	Кт
	Сн 20 000	
	2) 5000	
Од	Ок 5000	
	Ск 25 000	

Дт	70	Кт
	Сн 10 000	
4) 10 000		
Од 10 000	Ок	
	Ск	



Таблица 9

**Оборотно-сальдовая ведомость  
по синтетическим счетам за январь т.г.**

№	Наименование счета	Остаток на 1 января		Оборот за месяц		Остаток на 1 февраля	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	Основные средства	50 000				50 000	
2	Материалы	20 000		20 000		40 000	
3	Касса	1000		10 000	10 000	1000	
4	Расчетные счета	29 000			10 000	19 000	
5	Уставный капитал		60 000				60 000
6	Расчеты по кредитам и займам		20 000		5000		25 000
7	Расчеты с поставщи- ками		10 000	5000	20 000		25 000
8	Расчеты с персоналом по оплате труда		10 000	10 000			
<b>ИТОГО</b>		<b>100 000</b>	<b>100 000</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	<b>110 000</b>	<b>110 000</b>

Таблица 10

**Баланс (конечный)**

Актив	Сумма (руб.)	Пассив	Сумма (руб.)
Основные средства	50 000	Уставный капитал	60 000
Материалы	40 000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	25 000
Касса	1000	Расчеты с поставщиками	25 000
Расчетный счет	19 000	Расчеты по оплате труда	–
<b>Баланс</b>	<b>110 000</b>	<b>Баланс</b>	<b>110 000</b>

## Тема 4. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

- 4.1. Классификация и оценка основных средств.
- 4.2. Учет поступления основных средств.
- 4.3. Учет амортизации основных средств.
- 4.4. Учет выбытия основных средств.
- 4.5. Учет восстановления основных средств.

### 4.1. Классификация и оценка основных средств

**Основные средства** – это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, предшествующего 12 месяцам или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги, капитальные вложения на коренное улучшение земель, капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования и прочие соответствующие объекты.

Основные средства участвуют в производственном процессе многократно, при этом они сохраняют натурально-вещественную форму.

Перенесение стоимости основных средств на производимую продукцию осуществляется частями, в виде амортизации.

Основные средства – это часть имущества организации. Согласно ПБУ 6/01 для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- а) использование объекта для производственных целей;
- б) срок полезного использования должен быть выше 12 месяцев;
- в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

В организациях применяется единая типовая классификация основных средств, в соответствии с которой основные средства группируются по следующим признакам:

– **по отраслям народного хозяйства** (строительство, сельское хозяйство; торговля и общественное питание; промышленность и др.);

– **по видам** (здания; сооружения; рабочие и силовые машины и оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства; вычислительная техника; транспортные средства; инструменты; производственный и хозяйственный инвентарь; рабочий, продуктивный и племенной скот; многолетние насаждения; внутрихозяйственные дороги и т.д.); Данная классификация положена в основу аналитического учета основных средств;

– **по назначению** (промышленно-производственные, которые участвуют в производстве промышленной продукции или обслуживают его; непромышленные, используемые для создания непромышленной продукции или обслуживания личных нужд работников – жилые дома, общежития, столовые, поликлиники, детские сады);

– **по использованию** (находящиеся в эксплуатации; в реконструкции и техническом перевооружении; в запасе; на консервации);

– **по принадлежности** (собственные; арендованные);

В бухгалтерском учете основные средства подразделяются также по местам эксплуатации (цехам, отделам и т.д.) и материально-ответственным лицам.

Единицей учета основных средств является **отдельный инвентарный объект**. Каждому объекту основных средств присваивается инвентарный номер, который проставляется на самом объекте и во всех документах по учету основных средств. Инвентарный номер в течение срока использования объекта основных средств не изменяется и после его выбытия другим объектам не присваивается.

Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость основных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Порядок формирования первоначальной стоимости зависит от способа поступления объекта в организацию.

По объектам приобретенным за плату у сторонних организаций и лиц, возведенных силами самой организации или подрядчиком – первоначальная стоимость складывается **из фактических затрат организации** на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, признается их **согласованная с учредителями стоимость**.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией безвозмездно, признается их **текущая рыночная стоимость** на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам мены, признается **стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией**.

Во всех случаях поступления основных средств в первоначальную стоимость включаются фактические затраты на доставку объектов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость не изменяется, за исключением достройки, коренной реконструкции или частичной ликвидации.

Объекты, входящие в состав основных средств, служат длительное время – годами, десятилетиями. Они сооружаются и приобретаются в различные годы при разном уровне цен. Вследствие этого первоначальная стоимость объектов с течением времени перестает отражать реальный уровень общественных затрат и утрачивает сопоставимость. Чтобы привести в соответствие оценку различных объектов с действующими ценами и расценками, периодически производится их переоценка и определяется восстановительная стоимость.

**Восстановительная стоимость** – это стоимость воспроизводства объекта основных средств в современных условиях.

Переоценка основных средств до 1 января 1999 г. проводилась по решениям Правительства на основании коэффициентов пересчета или методом прямой оценки.

В соответствии с ПБУ 6/01 с 1.01.1999 г. предприятиям предоставлено право не чаще одного раза в год (на начало отчетного периода) переоценивать объекты основных средств до восстановительной стоимости самостоятельно путем индексации (с применением индекса дефлятора) или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам. Наличие переоценки основных средств должно быть закреплено в приказе по учетной политике организации.

**Остаточная стоимость** основных средств определяется как разница между первоначальной или восстановительной стоимостью и суммой накопленной амортизации. В балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости.

## **4.2. Учет поступления основных средств**

Поступление основных средств оформляется актами типовых форм, которые составляется комиссией, назначенной руководителем предприятия:

- Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1);
- Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № ОС-1а);
- Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1б) и др.

На поступивший объект открывается инвентарная карточка. Инвентарная карточка является регистром аналитического учета основных средств. Существуют следующие формы инвентарных карточек:

- инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма № ОС-6);
- инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма № ОС-6а).

Если в организации количество основных средств невелико, то аналитический учет основных средств можно вести в инвентарных книгах учета объектов основных средств.

Поступление основных средств (кроме арендованных) в бухгалтерском учете отражается в объеме вложений во внеоборотные активы.

Независимо от каналов поступления инвентарных объектов формирование их первоначальной стоимости осуществляется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Таблица 11

**Структура счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»**

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дебет	Кредит
<i>Сн</i> – формирование первоначальной стоимости не завершено к началу месяца	Первоначальная стоимость объектов основных средств, введенных в эксплуатацию
Формирование первоначальной стоимости основного средства в зависимости от канала поступления	
<i>Оборот по дебету</i>	<i>Оборот по кредиту</i>
<i>Ск</i> – объем незавершенных затрат по поступлению основных средств на конец отчетного месяца	

Если инвентарный объект введен в эксплуатацию и сформирована первоначальная стоимость, то составляется бухгалтерская проводка:

Дебет счета 01 «Основные средства» Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Приобретение инвентарных объектов от поставщика за плату представлено примером.

**ПРИМЕР**

*Данные для решения:*

Организация приобрела за плату оборудование. По данным счета поставщика договорная стоимость оборудования – 167 800 руб., расхо-

ды по доставке – 2200 руб.; НДС (налоговая ставка 18%) – 30 600 руб.;  
итого 200 600руб.

Таблица 12

**Журнал хозяйственных операций**

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма
		дебет	кредит	
1	Акцептован счет поставщика за объект основных средств на сумму			
	инвентарный объект	08	60	167 800
	расходы по доставке	08	60	2200
	НДС	19	60	30 600
	Итого			200 600
2	Принят и утвержден авансовый отчет подотчетного лиц по расходам, связанным с доставкой инв. объекта	08	71	1500
3	Введен объект основных средств в эксплуатацию	01	08	171 500
4	Списывается в зачет НДС по введенному в эксплуатацию объекту	68	19/1	30 600
5	Оплачен с расчетного счета счет поставщика	60	51	200 600

Безвозмездное поступление основных средств отражается в составе вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом 98/2 «Безвозмездные поступления», а затем приходятся организацией по рыночной стоимости на дату принятия объекта к учету. Поступившие инвентарные объекты ежемесячно амортизируются. На сумму начисленной амортизации составляется корреспонденция: Дебет счета 98/2 «Безвозмездные поступления» Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

**ПРИМЕР**

*Данные для решения:*

Организация получила безвозмездно инвентарный объект рыночная стоимость которого составляет 168 300 руб. Срок полезного использования основного средства – 6 лет, амортизация начисляется линейным методом и составляет 2337,5 руб. ежемесячно.

**Журнал хозяйственных операций**

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма
		дебет	кредит	
1	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученного объекта	08	98/2	168 300
2	Инвентарный объект введен в эксплуатацию	01	08	168 300
3	С первого числа месяца, следующего за месяцем поступления ежемесячно начисляется амортизация	20	02	2337,5
4	Одновременно доля стоимости безвозмездно полученного объекта относится на увеличение дохода организации	98/2	91/1	2337,5

**4.3. Учет амортизации основных средств**

Основные средства участвуют в производственном процессе многократно, переносят стоимость на производимую продукцию постепенно по частям в виде амортизации.

Амортизация начисляется ежемесячно и включается в расходы организации, связанные с производством и реализацией продукции.

Не начисляется амортизация: по объектам жилищного фонда, объектам внешнего благоустройства, по продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования объектов основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода их по решению руководителя организации

на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

В соответствии с ПБУ 1/2008 и ПБУ 6/01 начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

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

*Способы начисления амортизации:*

**1. Линейный способ** Сумма амортизации определяется исходя из полной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. (Срок полезного использования определяется при принятии объекта в эксплуатацию).

$$N = \frac{1}{СПИ}, \quad (1)$$

где N – годовая норма амортизации;

СПИ – срок полезного использования объекта основных средств (в годах).

Ежемесячно сумма амортизации будет рассчитываться по формуле:

$$\Sigma A = ПС \times \frac{N}{12}, \quad (2)$$

где  $\Sigma A$  – сумма амортизации за текущий месяц;

ПС – полная стоимость объекта основных средств;

N – годовая норма амортизации.

**2. Метод уменьшаемого остатка** Сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта, нормы амортизации исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента увеличения. Согласно приказу по учетной политике применяется коэффициент 2 и 3.

Норма амортизации рассчитывается аналогично линейному способу. Сумма амортизации за текущий месяц исчисляется по формуле:

$$\Sigma A = ОС \times \frac{N}{12} \times К, \quad (3)$$

где  $\Sigma A$  – сумма амортизации за текущий месяц;

ОС – остаточная стоимость объекта основных средств;

N – годовая норма амортизации;

К – коэффициент увеличения.



**3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.** При данном способе ежегодно определяется (К) соотношение числа лет, оставшихся до конца срока полезного использования, к сумме чисел лет полезного использования.

Сумма амортизации рассчитывается ежемесячно по формуле:

$$\sum A = ПС \times \frac{К}{12}, \quad (4)$$

где  $\sum A$  – сумма амортизации за текущий месяц;

ПС – полная стоимость объекта основных средств;

К – соотношение числа лет, оставшихся до конца срока полезного использования, к сумме чисел лет полезного использования.

**4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции.** При данном способе определяют норму амортизации исходя из предполагаемого объема выпуска продукции за весь срок полезного использования объекта основных средств.

$$N = \frac{ПС}{O_{П}}, \quad (5)$$

где N – норма амортизации;

ПС – полная стоимость объекта основных средств;

O<sub>П</sub> – объем выпуска, предполагаемый в период полезного использования объекта.

Сумма амортизации исчисляется исходя из фактического объема выпуска продукции в отчетном месяце и нормы амортизации.

Начисление амортизации по основным средствам производственного назначения отражается:

Дебет счетов учета затрат на производство, расходов на продажу

Кредит 02 «Амортизация основных средств».

#### **4.4. Учет восстановления основных средств**

Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством:

- ремонта;
- модернизации;
- реконструкции.

По объему и характеру ремонтных работ различают три вида **ремонта**: текущий, средний и капитальный.

Капитальным считается ремонт основных средств с периодичностью свыше одного года, при этом производится полная разборка объекта, замена или восстановление изношенных деталей.

К текущему ремонту относятся сравнительно мелкие починочные работы, с периодичностью не менее одного года.

Ремонтные работы могут выполняться подрядом, хозяйственным или смешанным способами. Приемка объекта после окончания ремонта производится по акту приема-передачи отремонтированных объектов формы № ОС-3.

Расходы, связанные с ремонтом основных средств производственного назначения, отражаются в составе затрат организации. Существует три способа включения расходов на ремонт основных средств в издержки производства (расходы на продажу).

**1 способ.** В целях равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств в затраты на производство, расходы на продажу организации могут создавать резерв на ремонт основных средств. Учет резерва на ремонт основных средств ведется на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Резервирование сумм на ремонт основных средств отражаются следующей проводкой:

**Дебет счетов** учета затрат на производство, расходов на продажу.

**Кредит счета** 96 «Резервы предстоящих расходов».

Списание фактических расходов по ремонту основных средств отражаются по дебету счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции с кредитом различных счетов по видам понесенных расходов.

**Дебет счета** 96 «Резервы предстоящих расходов».

**Кредит счетов** различных счетов по видам расходов на ремонт.

**2 способ.** Если затраты на ремонт основных средств значительны и неравномерно возникают в течение года, то по мере возникновения их можно относить к расходам будущих периодов, а затем равномерно погашать в течение срока, установленного в учетной политике организации. По мере возникновения расходы, связанные с ремонтом основных средств отражаются записью:

**Дебет счета** 97 «Расходы будущих периодов».

**Кредит** различных счетов по видам расходов на ремонт.

Списываются расходы на ремонт основных средств:

**Дебет счетов** учета затрат на производство, расходов на продажу.

**Кредит счета** 97 «Расходы будущих периодов».

**3 способ.** При незначительных затратах на ремонт основных средств, а также при равномерном их осуществлении в течение года они могут сразу относиться на затраты организации.

**Дебет счетов** учета затрат на производство, расходов на продажу.

**Кредит** различных счетов по видам расходов на ремонт.

Затраты на модернизацию и реконструкцию объектов основных средств, как правило, повышают срок полезного использования, улучшают технические и эксплуатационные характеристики инвентарного объекта и т.п. Такие расходы относятся на увеличение первоначальной стоимости объекта и отражают в составе вложений во внеоборотные активы.

Отражаются в бухгалтерском учете расходы по модернизации, реконструкции основных средств:

**Дебет счета** 08 «Вложения во внеоборотные активы».

**Кредит** различных счетов по видам расходов.

По окончании работ затрата по модернизации, реконструкции относится на увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств:

**Дебет счета** 01 «Основные средства».

**Кредит счета** 08 «Вложения во внеоборотные активы».

#### **4.5. Учет выбытия основных средств**

Выбытие основных средств в организациях может происходить по следующим причинам: в результате продажи; ликвидации; передачи в счет вклада в уставный капитал сторонней организации; безвозмездной передачи; списания недостачи по результатам инвентаризации; списания ввиду событий чрезвычайного характера.

Ликвидация объекта основных средств документально оформляется актом о ликвидации формы № ОС-4. Акт, составленный комиссией, утверждается руководителем организации. На основании акта о ликвидации производится отметка о выбытии объекта в инвентарной карточке.

В случае выбытия основных средств по иным причинам составляется акт приемки-передачи формы № ОС-1.

Операции, связанные с выбытием основных средств отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». По кредиту показываются доходы от выбытия – сумма, полученная от покупателей за объект, материальные ценности, оприходованные в результате разборки и т.п. По дебету расходы – списание остаточной стоимости, НДС подлежащий уплате в бюджет, заработная плата за разборку объекта, отчисления на социальные нужды и т.п.

Организация учета продажи основных средств представлена примером.

*ПРИМЕР*

*Данные для решения:*

Организацией продано оборудование ООО «Фортуна» по рыночной стоимости за 687 500 руб. (в том числе НДС по налоговой ставке 18%). Первоначальная стоимость объекта – 604 000 руб. Сумма начисленной за время эксплуатации амортизации 70 400 руб.

*РЕШЕНИЕ*

Таблица 14

**Журнал хозяйственных операций**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Расчет	Корреспонденция счетов		Сумма
			дебет	кредит	
1	Остаточная стоимость оборудования	604 000 – – – 70 400	91	01	533 600
2	Списывается сумма амортизации		02	01	70 400
3	Признание выручки от продажи объекта		62	91	687 500
4	Формирование задолженности бюджету по НДС	687500 / / 118% × × 18%	91	68	104 873
5	Финансовый результат от продажи (прибыль)	687 500 – – 533 600 – – 104 873	91	99	49 027
6	Поступила выручка от ООО «Фортуна» за оборудование		51	62	687 500

**Ликвидация основных средств**

*ПРИМЕР*

*Данные для решения:*

Ликвидирован объект основных средств. Первоначальная стоимость 489 200 руб. Амортизация за время эксплуатации 369 800 руб. За разборку ликвидируемого объекта начислена заработная плата 380 руб. Акцептован и оплачен счет автотранспортной конторы за вывоз лома на сумму 625,4 руб., в том числе в счете указано за услуги 530 руб., НДС – 95,4 руб. В результате разборки объекта оприходованы запасные части на сумму 82 459 руб.

**Журнал хозяйственных операций**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма
		дебет	кредит	
1	Остаточная стоимость инв. объекта	91	01	119 400
1	Списывается сумма накопленной за время эксплуатации амортизации	02	01	369 800
2	Начислена заработная плата за разборку объекта	91	70	380
3	Произведены отчисления на социальные нужды ( $380 \times 26,2\%$ ) : 100%	91	69	99,5
4	Акцептован счет автотранспортной конторы за вывоз лома НДС (18%) Итого	91 19	60	530 95,4 625,4
5	Оплачен счет автотранспортной конторе	60	51	625,4
6	Списание в зачет НДС	68	19	95,4
7	Оприходованы запасные части, полученные в результате разборки ликвидируемого объекта	10	91	82 459
8	Выявлен финансовый результат ( $119 400 + 380 + 99,5 + 530 - 82 459$ )	99	91	37 950,5

## **Тема 5. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

*5.1. Материально-производственные запасы, их состав, характеристика, классификация.*

*5.2. Оценка материалов, ее варианты.*

*5.3. Организация учета материалов на складе.*

*5.4. Учет материалов в бухгалтерии.*

*5.5. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.*

### **5.1. Материально-производственные запасы, их состав, характеристика, классификация**

К материально-производственным запасам относятся активы:

– сырье, материалы, топливо, запасные части и др. Они используются при производстве продукции, которая предназначена для продажи, а так же для управленческих нужд организации;

– готовая продукция, изготовленная организацией и предназначенная для продажи;

– товары, приобретенные или полученные от других физических и юридических лиц и предназначенные для последующей перепродажи;

– инвентарь, сроком использования менее одного года.

Вследствие того, что материально-производственные запасы имеют экономически неоднородные группы, в данной теме рассматривается учет материалов.

Единица бухгалтерского учета материалов определяется организацией самостоятельно и принимается как номенклатурный номер.

Для рациональной организации учета материалов необходимы: научно обоснованная классификация материалов, выбор оценки, как при поступлении материалов, так и при отпуске их в производство для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг и выбор единицы учета.

Основными классификационными признаками учета материалов являются:

– экономическая, т.е. построенная в зависимости от функциональной роли материалов в процессе производства. Она положена в основу

построения Плана счетов бухгалтерского учета (счета синтетического учета и субсчета);

- технический признак, которым обусловлено построение номенклатуры или номенклатуры – ценника материалов;

- по стадиям технологического процесса, т.е. на отдельных технологических стадиях используются определенные виды материалов и др.

## 5.2. Оценка материалов, ее варианты

Оценка материалов зависит:

- от способа поступления активов в организацию;

- варианта оценки при отпуске материалов в производство.

В основу оценки материалов при их поступлении положена фактическая себестоимость. Она формируется по-разному. Это зависит от каналов поступления материалов:

- **приобретение за плату** (стоимость материалов согласно договору с поставщиком; транспортно-заготовительные расходы (таможенные пошлины, погрузо-разгрузочные расходы, расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата и др.); расходы по доведению материалов до состояния, в котором они могут использоваться в запланированных целях;

- **изготовление материалов силами** организации (фактические затраты, связанные с производством материалов);

- **вклад в уставный капитал организации** (стоимость материалов согласованная с учредителем согласно договору);

- **безвозмездное поступление** (текущая рыночная стоимость на дату принятия материалов к учету, включая расходы по доставке);

- **обмен на другое имущество**, не денежными средствами (стоимость активов переданных или подлежащих передаче организацией в обмен на материалы. При невозможности установить стоимость переданного имущества материалы оцениваются по стоимости аналогичных запасов.).

Текущий учет материалов ведется по фактической себестоимости или по учетным ценам.

**Фактическая себестоимость** применяется при небольшой номенклатуре материалов, а так же при ограниченном количестве операций по их приобретению. Это связано с тем, что все затраты, связанные с приобретением материалов к моменту поступления, уже известны.

**Порядок формирования фактической себестоимости поступивших материалов**

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма (руб.)
	дебет	кредит	
Акцептован счет поставщика за поступившие материалы: стоимость материалов железнодорожный тариф НДС (18%) Итого	10 «Материалы» 10«Материалы» 19 «НДС»	60 «Расчеты с поставщик и подряд»	1800 200 360 2360
Акцептован счет АТК: доставка материалов НДС (18%)  Итого	10 «Материалы» 19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщик и подряд»	500 90  590
Материалы отпущены в производство для изготовления продукции по сложившейся фактической себестоимости	20 «Основное производство»	10 «Материалы»	2500

Следовательно, фактическая себестоимость материалов составляет 2500 рублей.

При значительной номенклатуре используемых материалов, непосредственное применение фактической себестоимости не представляется возможным. Это связано с тем, что расход материалов для нужд производства опережает формирование расходов, связанных с их приобретением.

В данном случае для упрощения учета применяются **учетные цены**:

- договорные цены;
- фактическая себестоимость материалов предыдущего отчетного периода;
- плановые цены.

При использовании учетных цен возникают отклонения – фактической себестоимости поступивших материалов от их учетных цен. Формирование отклонений зависит от выбора учетных цен:

- если применяются договорные цены, то производится расчет транспортно-заготовительных расходов (ТЗР), они увеличивают фактическую себестоимость;



– если применяются плановая цена и фактическая себестоимость предыдущего отчетного периода, то рассчитываются отклонения фактической себестоимости от их учетных цен. Они увеличивают или уменьшают фактическую себестоимость.

Расчет ТЗР или отклонений производится ежемесячно в целом по счету, субсчетам или по учетным группам материалов:

$$K_{\text{тзр}} = (TЗР_{\text{н}} + TЗР_{\text{п}}) : (ДЦ_{\text{н}} + ДЦ_{\text{п}}) \times 100\%, \quad (6)$$

где  $K_{\text{тзр}}$  – процент транспортно-заготовительных расходов, сложившийся в текущем месяце;

$TЗР_{\text{н}}$  – сумма транспортно-заготовительных расходов, приходящихся на начало месяца;

$TЗР_{\text{п}}$  – сумма транспортно-заготовительных расходов отчетного месяца;

$ДЦ_{\text{н}}$  – стоимость материалов по договорным ценам на начало месяца;

$ДЦ_{\text{п}}$  – договорная стоимость материалов, поступивших в отчетном месяце.

Методика расчета отклонений фактической себестоимости материалов от их плановой цены аналогична расчету ТЗР.

#### *ПРИМЕР*

Таблица 17

#### **Расчет транспортно-заготовительных расходов за текущий месяц**

№ п/п	Показатели	Договорная стоимость матер., руб.	ТЗР, руб. (+)	Фактич. с/с-ть, руб.
1	Сальдо на начало месяца	14 500	500	15 000
2	Поступили материалы за месяц	87 500	8500	96 000
3	Итого (1 + 2)	102 000	9000	111 000
4	% ТЗР	$(9000 : 102\ 000) \times 100\% = 8,8\%$		
5	Материалы отпущены в производство	78 600	$78\ 600 \times 8,8\% = 6917$	85 517
6	Сальдо на конец месяца	23 400	2083	25 483

При отпуске материалов в производство организация может применять различные варианты расчета себестоимости:

- метод фактической себестоимости единицы (драгоценные металлы, драгоценные камни и др.);
- метод средней себестоимости;
- метод ФИФО, который основан на допущении, что материальные ресурсы при отпуске их в производство оцениваются по стоимости первой партии поступивших материалов.

При использовании этих методов оценки материалов применяется учетная цена, которая утверждается приказом по учетной политике. Поэтому она корректируется суммой ТЗР (+) или отклонений фактической себестоимости от плановой себестоимости (+, –).

Выбор метода оценки материалов зависит от финансового состояния организации, от сложившейся ценовой политики государства, налогообложения и др. факторов.

#### *ПРИМЕР*

Организацией в отчетном месяце приобретены материалы одного вида. Поставка осуществлялась в течение месяца несколько раз и по различным ценам.

Таблица 18

#### **Информация об остатке материалов одного вида и их поступлении в течение месяца**

Показатели	Количество, ед.	Цена за ед., руб.	Стоимость материалов, руб.
Сальдо на 01.04 т.г.	50	10	500
Поступили материалы за апрель месяц:			
10 марта	30	30	900
15 марта	70	20	1400
22 марта	50	40	2000
Итого поступило	150	–	4300
Отпущено в производство в апреле:	180		
Сальдо на 01.05 т.г.	20		

Расчет по методу средней себестоимости единицы материалов:  
Средняя себестоимость единицы материалов составляет 24 руб.  
(500 руб. + 4300 руб.) : (50 + 150);  
Себестоимость израсходованных материалов составляет 4320 руб.  
(24 руб. × 180).

Себестоимость остатка материалов составляет 480 руб. (24 руб. × 20).

**Расчет себестоимости материалов, отпущенных в производство, по методу ФИФО.**

Себестоимость израсходованных материалов составляет:  
4000 руб. × (10 руб. + 30 руб. × 30 + 20 руб. × 70 + 40 руб. × 30).

### **5.3. Организация учета материалов на складе**

Первичные документы по поступлению и расходу производственных запасов – основа материального учета. По этим документам осуществляется предварительный, текущий и последующий контроль движения, сохранности и использования материальных ресурсов.

Сырье, материалы поступают от поставщиков, подотчетных лиц, от списания пришедших в негодность основных средств и др. Эти поступления оформляются документами типовых и специализированных форм.

В отделе маркетинга документы по поступлению материалов записываются в **Журнал учета поступающих грузов**. В нем отражаются: дата записи, наименование поставщика, дата и номер транспортного документа, номер, дата и сумма счета и др.

Прием материалов на склад оформляется приходными ордерами, актами о приемке материалов, товарно-транспортными накладными и др. **Приходные ордера** составляются в случаях, когда фактическое поступление материалов на склад соответствует документальным данным. В случаях отклонений фактических поставок от данных счетов – фактур, вызванных недостаточей, излишками материалов или другими причинами составляются **акты о приемке материалов**.

Материалы отпускаются со склада организации для изготовления продукции, на хозяйственные нужды, на сторону и др. Для отпуска материалов со склада организации применяются документы: лимитно-заборные карты, требования, накладные на отпуск материалов на сторону и др. При многократной потребности материалов определенного номенклатурного номера в течение месяца выписываются **лимитно-заборные карты**. В картах указывается лимит расхода материалов, который соответствует производственной программе и нормами расхода материалов. Если материалы со склада отпускаются нечасто, то их от-

пуск оформляется **требованиями**. Для отпуска материалов сторонним организациям или хозяйствам своего предприятия применяются накладные **на отпуск материалов на сторону**.

Для обеспечения производственной программы соответствующими материальными ресурсами создаются склады. В них хранятся материалы, запасные части, тара и тарные материалы, и другие материалы. Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом. С ним заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Учет движения и остатков материалов осуществляется в **карточках (учета материалов) складского учета**. На каждый номенклатурный номер материалов открывается отдельная карточка. Поэтому учет материалов на складе называют оперативным, сортовым. Он ведется только в натуральном выражении.

Для рационального учета материалов необходимо:

- разработка номенклатуры или номенклатуры – ценника;
- определение круга лиц, которые имеют право подписи первичных документов;
- разработка норм запасов материалов каждого номенклатурного номера;
- заключение договора с материально – ответственным лицом;
- специально оборудованное помещение, которое обеспечивает сохранность материалов, а так же температурный режим, режим влажности и др. условия, необходимые для правильной сохранности материалов;
- наличие весо – измерительных приборов, проверочных стенов и др.

## 5.4. Учет материалов в бухгалтерии

Учет материалов в бухгалтерии строится по одному из принятых методов: параллельный, оперативно – бухгалтерский (сальдовый), автоматизированные формы. Эти методы предполагают рациональную организацию учета материалов на складе, в бухгалтерии и контроль бухгалтерии за складским учетом.

Для учета материалов в бухгалтерии предназначены счета синтетического учета, субсчета. Их состав и содержание обусловлены Планом счетов бухгалтерского учета и рабочим планом счетов, который утвержден приказом организации по учетной политике:

10 «Материалы» (субсчета 1. Сырье и материалы, 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, 3. Топливо, 4. Тара и тарные материалы, 5. Запасные части и др.).

В соответствии ПБУ 1/2008, 5/01 учет поступления материалов может осуществляться следующими способами:

- фактическая себестоимость материалов формируется непосредственно на счете 10 «Материалы»;
- фактическая себестоимость материалов формируется с использованием счетов 15 «Заготовление приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов».

Корреспонденция счетов в первом случае показана в табл. 16.

При втором варианте все операции, связанные с поступлением материалов предварительно относятся на счет 15. При фактическом поступлении материалов на склад учетная стоимость материалов относится на счет 10, а сумма отклонений – на счет 15. Следовательно, сальдо счета 15 означает, что материалы находятся в пути.

*ПРИМЕР*

Таблица 19

**Журнал хозяйственных операций  
по учету поступления материалов от поставщика**

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Акцептован счет поставщика: за материалы	15		16 450
расходы по доставке	15	60	550
НДС (18%)	19		3060
Итого			20 060
Оплачен счет поставщика с расчетного счета	60	51 «Расчет- ные счета»	20 060
Поступили материалы на склад организации по учетным ценам	10	15	15 200
Сумма отклонений фактической себестоимости поступивших материалов от учетных цен (17000 – 16450 – 550)	16	15	1800
Отпущены материалы в производ- ство для изготовления продукции по учетным ценам	20 «Основн. производ.»	10	15 200

1	2	3	4
Отклонения, приходящиеся на израсходованные материалы	20 Основн. производ.»	16	1800
Процедуры с НДС	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19	3060

Под отпуском материалов со склада понимается отпуск материалов в производство для изготовления продукции, для управленческих и хозяйственных нужд организации, продажа на сторону и другие причины.

Отпуск материалов в производство для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг по учетной стоимости отражается записью:

- Дебет счета 20 «Основное производство».
- Кредит счета 10 «Материалы».

Стоимость материалов, отпущенных для управленческих нужд, относятся на соответствующие счета: Дебет счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит счета 10 «Материалы». ТЗР или отклонения фактической себестоимости от учетных цен соответственно отражаются записью:

- Дебет счетов 20,25,26.
- Кредит счетов 10,16.

Для учета продажи и прочего выбытия материалов предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Дебет счета 91

Кредит счета 10 – списывается стоимость материалов, отгруженных покупателю.

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит счета 91 – предъявлены счета к оплате.

Дебет счета 91

Кредит счета 68 – задолженность по НДС по операциям продажи.

Дебет счета 91 (99)

Кредит счета 99 (91) – прибыль (убыток) от продажи.

## **5.5. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками**

При расчетах с поставщиками между контрагентами заключается договор. В нем указываются: адреса сторон, объект поставки, объем поставки, договорная цена, сроки поставки, условия оплаты, штрафные санкции за нарушение условий договора и др.

Аналитический учет ведется по каждому поставщику. Регистром, в котором ведется учет расчетов с поставщиками, является журнал – ордер № 6. В нем совмещается аналитический учет с синтетическим. Каждому счету поставщика отводится отдельная строка (позиция), где записывается информация о поставщике, дата и номер платежного документа, фактическое поступление материалов на склад организации, отметки об оплате данной поставки.

Для учета расчетов с поставщиками предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Это активно – пассивный счет, его остатки отражаются во втором и пятом разделах Баланса (форма № 1).

Сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» представлено следующими вариантами:

- по неоплаченным счетам, если материалы не оплачены в срок или срок оплаты еще не наступил;

- за не прибывший груз, если акцептованы и оплачены счета, а материалы не поступили, т.е. находятся в пути, но право собственности по условиям договора передано покупателю;

- за не прибывший груз и по неоплаченным счетам, если право собственности согласно договору передано покупателю, но счета не оплачены и материалы находятся в пути;

- неотфактурованные поставки, если поступление материалов на склад опережает предъявление документов поставщика, а так же излишки материалов обнаруженные при поступлении;

- перечисление аванса в счет предстоящего поступления материалов (дебиторская задолженность).

Основанием для заполнения данного регистра являются:

- данные входящего остатка на начало отчетного месяца – используется регистр прошлого месяца;

- платежные документы поставщика – акцепт или согласие данной поставки на оплату;

- выписки из расчетных, валютных счетов и др. – отметка об оплате счетов;

- приходные документы о поступлении материалов на склад организации – фактическое поступление материалов на склад.

При фактическом поступлении материалов от поставщика могут быть варианты:

- соответствие фактического поступления материалов документальным данным;

- недостача материалов, вызванная разными причинами;

- излишки материалов, которые оформляются как неотфактурованная поставка.

Если комиссией обнаружена недостача по вине поставщика, то составляется претензия. Сумма претензии складывается из стоимости не-

достающих материалов, расходов по доставке и суммы НДС, приходящегося на недостачу.

*ПРИМЕР*

*Данные для решения.*

Предъявлен счет поставщика:

Материалы 100 единиц по цене 400руб. за единицу на сумму	40000
Расходы по доставке	1600
НДС (18%)	7488
Итого	49 088

Фактически поступило на склад 85 единиц материалов.

Расчет претензии:

1) стоимость недостающих материалов  $400 \times 15 = 6000$ ;

2) расходы по доставке  $1600 / 100 \times 15 = 240$ ;

3) НДС  $(6000 + 240) \times 18\% = 1123,2$ .

Итого 7363,2

На общую сумму составляется бухгалтерская корреспонденция:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами.

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Следовательно данная операция представлена в системе бухгалтерской записи:

- дебет счета 10 «Материалы» 34 000руб. ( $400 \times 85$ );
  - счета 10 субсчет ТЗР 1360 руб. ( $16 \times 85$ );
  - счета 19 НДС 6364,8 руб. ( $(34\ 000 + 1360) \times 18\%$ );
  - счета 76 сумма претензии 7363,2руб.
- Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 49 088 руб.



## Тема 6. УЧЕТ РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ

*6.1. Понятие себестоимости продукции, ее состав. Классификация производственных затрат.*

*6.2. Калькулирование и взаимосвязь калькулирования с учетом затрат.*

*6.3. Система производственных счетов и последовательность учета затрат на них.*

*6.4. Прямые затраты, их состав, организация учета.*

*6.5. Расходы, связанные с организацией производства и управлением, их учет, методы распределения.*

### **6.1. Понятие себестоимости продукции, ее состав**

*Себестоимость продукции* – это выраженные в денежной оценке затраты на ее производство и продажу. Себестоимость продукции (работ, услуг) складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов и других затрат на ее производство и реализацию.

*В себестоимость продукции включаются:*

1. Затраты труда, средств и предметов труда на производство продукции:

– затраты на подготовку и освоение производства; Затраты непосредственно связанные с производством продукции;

– расходы по обслуживанию производственного процесса; расходы, связанные с набором рабочей силы, подготовкой и переподготовкой кадров и др.

2. Расходы, связанные со сбытом продукции: упаковкой, хранением, погрузкой, транспортировкой; расходы на рекламу и др.

В себестоимости продукции (работ, услуг) отражаются также потери от брака, потери от простоев по внутренним причинам, недостачи в производстве, на складах организации в пределах норм естественной убыли и др.

По способу включения в себестоимость все расходы подразделяются на **прямые и косвенные**.

**Прямыми** называются затраты, которые непосредственно связаны с производством определенного вида продукции (работ, услуг) и прямо относятся на их себестоимость.

**Косвенными** называются расходы, которые не могут быть отнесены на себестоимость конкретных видов продукции. Они предваритель-

но (в течение месяца) собираются на определенных счетах, а затем распределяются между видами продукции. База распределения устанавливается предприятием и утверждается приказом по учетной политике. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода учета затрат и калькулирования.

## **6.2. Калькулирование и взаимосвязь калькулирования с учетом затрат**

*Калькулирование представляет собой* систему экономических расчетов (исчислений) себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг).

*Основная задача калькулирования* – это определение издержек производства, которые приходятся на единицу продукции (работ, услуг). Эта продукция предназначена для продажи или для внутреннего потребления.

**Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) складывается из трех этапов:**

1. Исчисление всей выпущенной продукции на предприятии в целом.
2. Определение фактической себестоимости каждого вида продукции.
3. Расчет себестоимости единицы выпущенной продукции, работ, услуг.

Калькулирование на любом предприятии зависит от его вида деятельности, размера и формы собственности и строится в соответствии с **принципами:**

**1. Научно обоснованная классификация затрат на производство.**

**2. Установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц.**

*Объектами учета затрат являются* места возникновения затрат, виды группы однородной продукции. *Объекты калькулирования* – это виды продукции, работ, услуг предназначенные для продажи, себестоимость которых должна быть исчислена.

*Калькуляционная единица* – это единица измерения калькулируемого объекта. Они могут быть разными. Это зависит от особенностей производства, вида выпускаемой продукции, выполненных работ, оказанных услуг:

- натуральные единицы (тонны, штуки, метры и др.);
- условно – натуральные единицы (условные банки и др.);
- единицы времени (часы, машино – часы, человеко – дни);

– единицы работы (один километр пробега, одна тонна перевезенного груза).

**3. Выбор метода распределения косвенных расходов.**

**4. Разграничение затрат по периодам.**

**5. Раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капитальным вложениям.**

**6. Выбор метода учета затрат на производство.** Метод учета затрат и калькулирования зависит от индивидуальных особенностей производства, т.е. применяемой технологии изготовления продукции, ассортимента продукции и других факторов.

Между калькулированием и производственным учетом существует тесная взаимосвязь и взаимозависимость. Данные, собранные в системе производственного учета, являются основанием для расчета себестоимости единицы продукции. Калькулирование себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг предопределяется системой производственного учета.

*Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций – это статьи.*

**Состав типовых статей калькуляций представлен:**

- 1) материалы;
- 2) покупные полуфабрикаты;
- 3) топливо, используемое для производственных целей;
- 4) энергия, используемая для производственных целей;
- 5) основная заработная плата производственных рабочих;
- 6) дополнительная заработная плата производственных рабочих;
- 7) отчисления на социальные нужды;
- 8) расходы по освоению новых видов продукции;
- 9) потери от брака;
- 10) общепроизводственные расходы;

**Итого: производственная себестоимость по сокращенной номенклатуре статей.**

- 11) общехозяйственные расходы;

**Итого: производственная себестоимость по полной номенклатуре статей.**

- 12) расходы на продажу;

**Итого: полная себестоимость.**

### **6.3. Система производственных счетов и последовательность учета затрат на них**

Для учета затрат на производство, для формирования калькуляций себестоимости продукции, работ, услуг применяются специальные счета. Они представляют собой систему производственных счетов.

**Система производственных счетов и их характеристика**

Название счета	№ счета	Характеристика счета	Место счета в балансе
Основное производство	20	Калькуляционный, активный	2 раздел баланса, «Оборотные активы»
Вспомогательное производство	23	Калькуляционный, активный	2 раздел баланса, «Оборотные активы»
Общепроизводственные расходы	25	Собирательно-распределительный, активный	Остатка не имеет и в балансе не показывается
Общехозяйственные расходы	26	Собирательно-распределительный, активный	Остатка не имеет и в балансе не показывается
Брак в производстве	28	Калькуляционный, сопоставляющий, активный	Остатка не имеет и в балансе не показывается
Резерв предстоящих расходов и платежей	96	Отчетно-распределительный, пассивный	5 раздел «Краткосрочные обязательства»
Расходы будущих периодов	97	Отчетно-распределительный, активный	2 раздел баланса, «Оборотные активы»

Порядок учета затрат на производство продукции (работ, услуг) может быть представлен в определенной последовательности:

– согласно первичным документам, учетным регистрам все затраты относятся по направлению, т.е. прямые непосредственно на счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство», косвенные – на счета 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», а так же на счет 97 «Расходы будущих периодов». При этом кредитуются счета 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др.;

– распределение расходов будущих периодов: Д-т счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», К-т счета 97 «Расходы будущих периодов»;

- создание резервов предстоящих расходов и платежей: Д-т счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» К-т счета 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей»;
- распределение общепроизводственных расходов: Д-т счета 20 «Основное производство» К-т счета 25 «Общепроизводственные расходы»;
- распределение общехозяйственных расходов: Д-т счетов 20 «Основное производство», 90 «Продажи» К-т счета 26 «Общехозяйственные расходы». Таким образом, на счете 20 собраны как прямые, так и косвенные расходы.
- фактическая себестоимость готовой продукции: Д-т счета 43 «Готовая продукция» К-т счета 20 «Основное производство».

#### **6.4. Прямые затраты, их состав, организация учета**

Прямыми называются затраты, которые можно непосредственно отнести на определенный объект учета. Для этого к счету 20 «Основное производство» открываются аналитические счета. В состав прямых затрат включаются: материальные, трудовые, расходы на освоение новых видов продукции (работ, услуг), прочие.

**К материальным затратам относятся:**

- **стоимость приобретенных материалов**, которые отпущены в производство по одной из принятых оценок материалов (себестоимость единицы, средняя себестоимость, ФИФО);
- **транспортно-заготовительные расходы или отклонения фактической себестоимости от их учетных цен;**
- **возвратные отходы;**
- **стоимость потребленных работ и услуг**, которые выполнены сторонними организациями и др.

**Возвратные отходы** получены в результате технологической обработке исходных материалов. Они уменьшают производственные затраты и оцениваются: по цене возможного использования или продажи, по пониженным ценам, по полной цене исходного сырья.

**Состав трудовых затрат: основная заработная плата производственных рабочих, дополнительная заработная плата производственных рабочих, страховые взносы, отчисления на страхование от несчастных случаев.**

Сумма основной заработной платы определяется по первичным документам, в которых указывается объект учета, т.е. аналитические счета к счету 20 «Основное производство»:

Дополнительной называется заработная плата, начисленная за неотработанное время, но оплата, которого предусмотрена Трудовым кодексом.

Д-т счета 20 «Основное производство» К-т счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Страховые взносы – составная часть расходов организации. Действующая ставка – 26%.

Отчисления на страхование от несчастных случаев и производственных травм каждому предприятию определяется дифференцировано. Минимальный размер отчислений 0,02%.

Они рассчитываются от суммы заработной платы по установленным процентам. Их сумма относится на те же счета, что и заработная плата рабочих. При этом составляется проводка: Д-т счета 20 «Основное производство» К-т счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

## **6.5. Расходы, связанные с организацией производства и управлением, их учет, методы распределения**

Если расходы организации невозможно отнести по прямому признаку, то они предварительно собираются на специальных счетах, а затем распределяются между видами продукции (работ, услуг) пропорционально установленным базам распределения. К ним относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Общепроизводственные расходы состоят из:

- расходов на содержание и эксплуатацию оборудования,
- общецеховых расходов на управление.

Обе группы имеют общие характеристики: состоят из комплексных статей, возникают в производственных подразделениях, контролируются сметами, распределяются косвенным путем между видами продукции.

Аналитический учет ведется по местам совершения затрат, т.е. по производственным подразделениям и статьям аналитического учета (содержание аппарата управления, содержание прочего цехового персонала, содержание и ремонт производственного оборудования и др.)

Собранная в течение месяца сумма расходов, распределяется между видами продукции пропорционально установленным базам.

Базами распределения могут быть: основная заработная плата производственных рабочих, прямые затраты, сметные ставки затрат и др.

### **Порядок списания:**

Д-т счета 20 «Основное производство»

К-т счета 25 «Общепроизводственные расходы»

Общехозяйственные расходы классифицируются по их видам, технико-экономическим факторам, календарным периодам, для целей калькулирования и налогообложения.

Аналитический учет этих расходов строится по группам, а внутри их по статьям. Это позволяет предприятию контролировать исполнение сметы общехозяйственных расходов.

**Типовая номенклатура статей общехозяйственных расходов представлена:**

**А) Расходы по управлению предприятием:** заработная плата аппарата управления, командировки и перемещения, представительские расходы, содержание пожарной и военизированной охраны и др.

**Б) Общехозяйственные расходы:** содержание прочего общехозяйственного персонала, амортизация основных средств, содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения, охрана труда, подготовка кадров и др.

**В) Налоги, сборы, отчисления: налоги, сборы и прочие обязательные отчисления и расходы.**

**Г) Непроизводительные расходы:** потери от простоев, недостачи и потери от порчи материалов при хранении их на складах, прочие.

**Порядок списания зависит от учетной политики организации:**

– при полной производственной себестоимости

Д-т счета 20 «Основное производство»

К-т счета 26 «Общехозяйственные расходы»;

– при сокращенной себестоимости

Д-т счета 90 «Продажи»

К-т счета 26 «Общехозяйственные расходы».

## **Тема 7. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЁ ПРОДАЖИ**

*7.1. Понятие готовой продукции, ее оценка и организация учета.*

*7.2. Учет продажи готовой продукции, работ, услуг.*

### **7.1. Понятие готовой продукции, ее оценка и организация учета**

*Готовая продукция* – это часть материально-производственных запасов. Она является конечным результатом производственного цикла. Готовая продукция предназначена для продажи.

*Организация учета готовой продукции* на предприятии предполагает учет готовой продукции по местам хранения и материально-ответственным лицам, с которыми заключен договор о материальной ответственности.

*Учет готовой продукции* ведется в стоимостных и количественных показателях.

*Движение готовой продукции* на складе организации оформляется документами типовых и специализированных форм: накладная, которая используется для сдачи готовой продукции из производства на склад, приказ – накладная – применяется для отпуска, отгрузки готовой продукции со склада организации.

*Оценка готовой продукции* зависит от каналов поступления:

– внесенной в счет вклада в уставный капитал – договорная, согласованная стоимость по договору с учредителем;

– поступление по договору дарения или безвозмездно – рыночная стоимость на дату принятия готовой продукции к учету;

– изготовление готовой продукции в организации – фактическая себестоимость. Это основной источник появления готовой продукции на предприятии.

Готовая продукция отражается в бухгалтерском учете по фактической производственной себестоимости. Она складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства основных средств, материалов, топлива, энергии, трудовых затрат и др.

*Аналитический учет готовой продукции* в бухгалтерском учете и в местах ее хранения ведется по учетным ценам:

– фактическая производственная себестоимость, она применяется в единичном и мелкосерийном производстве, где производится выпуск массовой продукции, но небольшой номенклатуры;



– плановая (нормативная) стоимость, которая применяется в массовом и серийном производствах с большой номенклатурой готовой продукции;

– договорные цены применяются при любом типе производства при стабильности их цен.

*Учетная цена готовой продукции*, как правило, не совпадает с ее фактической себестоимостью. Поэтому рассчитываются отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее учетных цен. Если фактическая себестоимость превышает учетную, то составляется дополнительная проводка. Если она ниже учетной цены, то производится запись красным сторно.

Для учета готовой продукции предназначен счет 43 «Готовая продукция».

Таблица 23

**Структура счета 43 «Готовая продукция»**

Счет 43 «Готовая продукция»	
Дебет	Кредит
<b>Сальдо</b> – остаток готовой продукции на начало отчетного периода по фактической или плановой (нормативно) себестоимости	Отгрузка готовой продукции со склада организации покупателям по фактической или плановой (нормативной) себестоимости. Продажа готовой продукции покупателям по фактической или плановой себестоимости
Поступление готовой продукции из производства на склад в течение отчетного периода по фактической или плановой (нормативной) себестоимости	
<b>Оборот по дебету</b>	<b>Оборот по кредиту</b>
<b>Сальдо</b> – остаток готовой продукции на конец отчетного периода по фактической или плановой (нормативной) себестоимости	

При сдаче из производства изготовленной продукции на склад организации составляется бухгалтерская проводка:

**Д-т счета 43 «Готовая продукция»**

**К-т счета 20 «Основное производство».**

### *ПРИМЕР*

Готовая продукция сдана из производства на склад. Ее фактическая себестоимость составляет – 145 210 руб.

Варианты оценки готовой продукции в текущем учете организации:

- фактическая себестоимость;
- плановая (нормативная) себестоимость:
  - а) 147 600 руб.;
  - б) 140 360 руб.

Таблица 24

### **Корреспонденция счетов по учету готовой продукции, сданной из производства на склад**

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
1) Согласно накладной готовая продукция сдана из производства на склад по фактической себестоимости	43	20	145 210
2) Согласно накладной готовая продукция сдана из производства на склад по плановой себестоимости	43	20	147 600
Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от ее плановой себестоимости (сторнирована экономия)	<b>43</b>	<b>20</b>	<b>2390</b> <b>(147 600 –</b> <b>– 145 210)</b>
3) Согласно накладной готовая продукция сдана из производства на склад по плановой себестоимости	43	20	140360
Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от ее плановой себестоимости (дополнительная проводка на сумму перерасхода)	43	20	4850 (140 360 – – 145 210)

## **7.2. Учет продажи готовой продукции, работ, услуг**

Продажа готовой продукции является завершающим этапом кругооборота хозяйственных средств организации. Продажа готовой продукции предполагает:

- отгрузку готовой продукции покупателю по фактической себестоимости, расходы, связанные с продажей;

– поступление средств от покупателя за отгруженную в их адрес готовую продукцию по отпускным продажным ценам.

Цены реализации устанавливаются организацией самостоятельно. При этом, учитываются рыночные цены на аналогичную продукцию и полная себестоимость изготовленной продукции.

**Следовательно, продажная цена организации складывается:**

– **полная себестоимость (производственная себестоимость + расходы на продажу);**

– НДС;

– планируемая прибыль.

В результате сравнения полученных доходов (выручки от продажи) и расходов (фактических расходов, связанных с производством и продажей) определяется финансовый результат от продажи: прибыль или убыток.

Каждая организация несет расходы на продажу за свой счет. Расходы, связанные с продажей учитываются на специальном счете 44 «Расходы на продажу». Это активный, собирательно-распределительный счет. Состав расходов на продажу определяется нормативными документами. Он утверждается приказом по учетной политике организации.

В состав расходов на продажу включаются:

– расходы на тару и упаковку (коробки, бочки, банки, ящики и др.);

– транспортные расходы, связанные с доставкой продукции, как собственным, так и сторонним транспортом;

– погрузо-разгрузочные расходы (заработная плата рабочих, занятых данным видом работ, ЕСН по установленной ставке от начисленной суммы заработной платы рабочих, занятых погрузкой и разгрузкой продукции, оплата данных расходов подотчетными лицами организации и др.).

– расходы на рекламу (разные виды рекламы готовых изделий, работ, услуг, которые способствуют повышению их конкурентности на рынках сбыта);

– прочие расходы (командировочные расходы работников организации по вопросам, связанным с продажей продукции, организация выставок готовой продукции и др.).

Учет хозяйственных операций, по учету расходов, связанных с продажей продукции можно разделить на два этапа:

1) учет вышеперечисленных расходов и формирование их суммы за отчетный период в дебете счета 44 «Расходы на продажу»;

2) распределение расходов на продажу между видами реализованной продукции. Базами распределения могут быть: объем, вес, производственная себестоимость продукции и др. показатели.

**Учет хозяйственных операций  
на счете 44 «Расходы на продажу»**

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	Дт	Кт	
Отпущены материалы для упаковки готовой продукции	44	10	10 200
Начислена амортизация оборудования, используемого для упаковки продукции	44	02	850
Начислена заработная плата рабочим, занятым упаковкой продукции	44	70	6500
Начислены страховые взносы (26%) ( $6500 \times 26 / 100\%$ )	44	69	1690
Принят и утвержден авансовый отчет менеджера по продаже на командировочные расходы	44	71	540
Отпущена со склада тара для упаковки продукции	44	10	160
Распределяются расходы на продажу	90	44	19 940

Для учета продажи готовой продукции, работ, услуг предназначен счет 90 «Продажи».

По дебету этого счета отражаются расходы: фактическая производственная себестоимость проданной продукции, НДС, полученный от покупателя в составе выручки, расходы на продажу за отчетный период. В соответствии с приказом по учетной политике в дебет этого счета могут быть отнесены общехозяйственные расходы.

По кредиту счета 90 «Продажи» записывается выручка от продажи готовой продукции, работ, услуг.

Счет 90 «Продажи» остатка не имеет. Полученная разница – это финансовый результат, который переносится на счет 99 «Прибыли и убытки». Поэтому остаток по счету 90 «Продажи» всегда равен нулю.

## Структура счета 90 «Продажи»

Счет 90 «Продажи»	
Дебет	Кредит
1) фактическая производственная себестоимость проданной продукции; 2) налог на добавленную стоимость (НДС), который получен от покупателя в составе выручки от продажи и подлежит перечислению в бюджет; 3) фактические расходы, связанные с продажей	1) выручка, полученная от покупателей за проданную продукцию
<b>Оборот по дебету</b> – фактические расходы, связанные с производством и продажей продукции включая НДС	<b>Оборот по кредиту</b> – выручка от продажи
<b>Списание прибыли от продажи, если выручка от продажи превышает фактические расходы</b>	<b>Списание убытка от продажи, если расходы организации превышают выручку от продажи</b>

Учет продажи продукции отражается в системе счетов бухгалтерского учета, когда право собственности на готовую продукцию переходит покупателю в момент отгрузки:

– выпущена продукция из производства на склад организации по фактической себестоимости

**Д-т счета 43 «Готовая продукция»**

**К-т счета 20 «Основное производство»;**

– продукция отгружена покупателям по отпускным продажным ценам  
**Д-т счета 62 «Расчеты с покупателями»**

**К-т счета 90 «Продажи»;**

– списывается фактическая производственная себестоимость отгруженной продукции

**Д-т счета 90 «Продажи»**

**К-т счета 43 «Готовая продукция»;**

– поступила на расчетный счет оплата от покупателей за реализованную продукцию

**Д-т счета 51 «Расчетный счет»**

**К-т счета 62 «Расчеты с покупателями»;**

- собираются расходы на продажу
- Д-т счета 44 «Расходы на продажу»**
- К-т счетов 10 «Материалы», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.;**
- списываются расходы на продажу
- Д-т счета 90 «Продажи»**
- К-т счета 44 «Расходы на продажу»;**
- определяется финансовый результат:
  - а) прибыль – Д-т счета 90 «Продажи», К-т счета 99 «Прибыли и убытки»
  - б) убыток – Д-т счета 99 «Прибыли и убытки», К-т счета 90 «Продажи».

*ПРИМЕР*

Организация – продавец продает готовую продукцию покупателю за 118 000 руб., в т.ч. НДС – 18 000 руб. По условиям договора предусмотрен момент перехода права собственности от продавца покупателю в момент отгрузки. Выручка от продажи поступила на расчетный счет организации.

Фактические затраты, связанные с производством и продажей продукции составляют:

- фактическая производственная себестоимость готовой продукции – 95 000 руб.;
- расходы на продажу – 2160 руб. (командировочные расходы – 500 руб., расходы на тару – 400 руб., з/п рабочим – 1000 руб., страховые взносы – 260 руб.).

Таблица 27

**Журнал хозяйственных операций**

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Продукция отгружена покупателям по продажным ценам (признание выручки)	62	90	118 000
НДС в составе выручки от продажи	90	68	18 000
Фактическая себестоимость отгруженной продукции	90	43	95 000

Окончание табл. 27

1	2	3	4
Предъявлен и принят к оплате авансовый отчет подотчетного лица о командировочных расходах, связанных с продажей продукции	44	71	500
Отпущена со склада тара для упаковки продукции	44	10	400
Начислена заработная плата рабочим за упаковку продукции	44	70	1000
Страховые взносы	44	69	260
Распределяются расходы на продажу	90	44	2160
Поступила на расчетный счет оплата от покупателей	51	62	118 000
Финансовый результат от продажи (118000 – 18000 – 95000 – 2160)	90	99	2840
Перечисляется с расчетного счета задолженность бюджету по НДС	68	51	18 000

## **МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ И ИСХОДНЫЕ ДАННЫЕ К ВЫПОЛНЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ**

Контрольная работа состоит из двух частей:

- решение сквозной задачи по учетной деятельности условной организации за декабрь месяц;
- изложение теоретического вопроса.

Для решения предлагается два варианта: 1-ый вариант выполняют студенты, фамилии которых начинаются с букв А-К; второй вариант выполняют студенты, фамилии которых начинаются с букв М-Я.

При решении задачи необходимо предварительно изучить темы: учет кассовых операций, операций на расчетном счете, организация учета расчетных взаимоотношений, учет расходов, финансовых результатов и др.

Решение задачи ориентировано на использование журнально-ордерной формы учета, Предлагается заполнить журналы-ордера № 6 по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», № 7 по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами», № 10 Сводный учет затрат по счетам: № 20 «Основное производство», № 25 «Общепроизводственные расходы», № 26 «Общехозяйственные расходы», 10/1 по остальным счетам, для которых не открыты журналы-ордера.

Текущий учет материалов ведется по учетным ценам (цены приобретения), поэтому обособленно учитываются транспортно-заготовительные расходы, которые рассчитываются ежемесячно. Поэтому для учета материалов к счету 10 открыты субсчета 10/1 «Материалы» и 10/1 «Транспортно-заготовительные расходы». Для расчета необходимо заполнить таблицу № 7.

Для учета продажи и формирования финансовых результатов предназначены счета № 90 «Продажи» и № 91 «Прочие доходы и расходы» и № 84 «нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Заключительным этапом решения задачи является составление баланса по данным Главной книги. Используются типовые формы баланса и Главной книги.



## Задание 1. УЧЕТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Таблица 1

Дата	От кого получено или кому выдано	Сумма				Кор. счет
		Вариант 1		Вариант 2		
		приход	расход	приход	расход	
1	2	3	4	5	6	7
	Остаток на 1 апреля т.г.	21 400		20 500		
02.12	Руководитель производственного участка Дронов Д.В. сдал в кассу остаток подотчетных сумм по авансовому отчету № 82 от 30.11.т.г.	26		54		
03.12.	Получено с расчетного счета по чеку № 128301 на хоз. расходы	1000		1100		
03.12.	Выдано Дронову Д.В. под отчет на хозяйственные расходы		800		850	
06.12	Получено от Фролова Ф.А. в погашение недостачи	700		900		
06.12	Получено с расчетного счета по чеку № 128302 для выдачи заработной платы работникам организации	156 800		164 700		
07.12	Выдана заработная плата работникам организации по ведомостям № 49-51		156 000		164 000	
07.12	Получено от Дронова Д.В. остаток неиспользованного аванса по ав. отчету № 10 от 07.12. т.г.	17		35		

Продолжение табл. 1

1	2	3	4	5	6	7
10.12	Получено с расчетного счета по чеку № 128303 на операционные расходы	1500		1300		
10.12	Выдано экспедитору Акимову А.В. на операционные расходы		1200		1150	
10.12	Выданы менеджеру Роликову Р.В. командировочные расходы		1100		1000	
14.12	Выдано менеджеру Роликову Р.В., перерасход по авансовому отчету №12 от 14.12 т.г.1		122		320	
16.12	Получено от учредителя Черненко А.О. в погашение задолженности по вкладу в уставный капитал	10 800		11 500		
17.12	Сдана на расчетный счет сумма, полученная от Черненко А.О.		10 800		11 500	
19.12	Получено с расчетного счета по чеку № 128304 для выдачи аванса в счет заработной платы за первую половину декабря	69 400		71 200		
20.12	Выдан работникам организации аванс по ведомостям №60-61		68 400		70 500	
24.12	Выдано пособие на рождение ребенка Ильиной И.А.		1300		1500	
26.12	Внесено на расчетный счет согласно квитанции		10 000		7000	

## Задание № 2. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО РАСЧЕТНОМУ СЧЕТУ

Таблица 2

### Выписки из расчетного счета за декабрь т.г.

Дата	Зачислено или списано с расчетного счета	Вариант 1		Вариант 2		Кор. счет
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	
1	2	3	4	5	6	7
	Сальдо на 01.12 т.г.		43 270		42 970	
03.12	Зачислена выручка от покупателей за реализованную продукцию		152 600		156 800	
03.12	Краткосрочная ссуда банка	31 000		2900		
03.12	Выдано по чеку № 128301	1000		1100		
03.12	Перечислено ООО «Сервис» по счету № 217	5400		6500		
	Итого					
	Сальдо на 04.12 т.г.					
06.12	Получен кратко- срочный кредит		38 000		40 000	
06.12	Выдано по чеку № 128302	156 800		164 700		
06.12	Перечислено ООО «Энергосбыт» по счету № 1260	10 800		11 600		
06.12	Перечислена задол- женность Пенсион- ному фонду, фондам социального и мед. страхования	15 000		17 000		
	Итого					
	Сальдо на 07.12. т.г.г					
10.12	Зачислено от ООО «Волна» за реализованные основные средства		28 960		29 510	
10.12	Зачислено от поку- пателей за реализо- ванную продукцию		273 800		275 300	
10.12	Зачислена кратко- срочная ссуда		40 000		50 000	

Продолжение табл. 2

1	2	3	4	5	6	7
10.12	Перечислено ООО «Уссури» по счету 388	156 324		158 374		
10.12	Перечислено ООО «Металл» по счету № 267	12 860		13 340		
10.12	Выдано по чеку № 128303	1500		1300		
Итого						
	Сальдо на 11.12. т.г.					
12.12	Зачислено за реали- зованную продук- цию от покупателей		103 600		117 900	
12.12	Перечислено ООО «Сервис» по счету № 41	2530		2720		
12.12	Списано в погаше- ние задолженности по ссуде	39 000		36 000		
12.12	Перечислено ООО «Миг» по счету №28 за программное устройство	22 500		24 600		
Итого						
	Сальдо на 13.12 т.г.					
18.12.	Согласно квитанции сдана из кассы за- долженность по вкладу в уставный капитал		10 800		11 500	
Итого						
	Сальдо на 19.12 т.г.					
19.12	Выдано по чеку № 128304	69 400		71 200		
20.12	Перечислено ООО «Североторг» по счету № 26	58 721		51745		
20.12	Перечислена задол- женность бюджету по НДС	8460		7980		
Итого						

Окончание табл. 2

1	2	3	4	5	6	7
	Сальдо на 21.12т.г.					
21.12	Перечислена задол- женность ООО «Сервис» по счету № 52	10 720		9730		
21.12	Перечислена задол- женность бюджету по НДС	12 400		11 600		
	Итого					
	Сальдо на 22.12. т.г.					
24.12	Согласно квитанции сдано из кассы		10 000		7000	
	Итого					
	Сальдо на 27. 12 т.г.					

### Задание 3. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Таблица 3

#### Обработка авансовых отчетов подотчетных лиц организации

Дата	№ ав. отчета	ФИО	Назначение аванса	Состав документов	Сумма		Кор. счет
					Вариант 1	Вариант 2	
07.12	10	Дронов Д.В., нач. цеха	Хозяйственные расходы	Копия чека, кассовый чек магазина «Формат» – канц. товары	783	815	
14.12	11	Акимова А.В., экспедитор	Операционные расходы	Счет 12/3 от 12.12 т.г. ООО «Транспорт»: - перевоз материалов, приобретенных у поставщика; - погрузка и перевоз продукции, отгруженной покупателям	300	450	
					800	550	
14.12	12	Роликов Р.В., менеджер	Командировочные расход	Билеты, квитанции гостиниц, суточные и др.	1222	1320	

## Задание 4. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ

Таблица 4

Акцептованы счета поставщиков за декабрь т.г.

Рег. №	№ счета	Дата	Поставщик	Виды расходов	Сумма		Кор. счет
					Вариант 1	Вариант 2	
1	2	3	4	5	6	7	8
48	28	05.12	ООО «Миг»	Программное устройство НДС (18%) Итого	19 068 3432 22 500	20 847 3753 24 600	
49	267	28.11	ООО «Металл»	Оборудование Расходы по доставке НДС Итого	10 000 898 1962 12 860	10 500 805 2035 13 340	
50	388	25.11	ООО «Уссури»	Материалы Тариф НДС Итого	129 000 3478 23 846 156 324	131 000 3215 24 159 158 374	
51	26	03.12	ООО «Североторг»	Материалы Тариф НДС Итого	44 000 5764 8957 58 721	39 000 4852 7893 51 745	

Окончание табл. 4

1	2	3	4	5	6	7	8
52	41	10.12	ООО «Сервис»	Перевозка готовой продукции со склада на товарную станцию НДС Итого	2144 386 2530	2305 415 2720	
53	52	12.12	ООО «Сервис»	Перевозка материалов НДС Итого	9085 1635 10 720	8246 1484 9730	
54	39	10.12	ООО «Уссури»	Материалы Тариф НДС Итого	60 000 3559 11 441 75 000	55 000 3960 10 613 69573	
55	199	31.12	ООО «Энергосбыт»	Электроэнергия для - освещения - производственных целей НДС Итого	3559 10 000 2441 16 000	3254 12 000 2746 18 000	



Таблица 5

**Поступление материалов  
от поставщика на склад организации  
в количестве соответствующем документальным данным**

№ прих. ордера	Дата	Поставщик	Счета поставщика		Сумм	
			№	Дата	Вар. 1	Вар. 2
31	12.12	ООО «Уссури»	388	25.11	129 000	131 000
32	19.12	ООО «Североторг»	26	03.12	44 000	39 000
33	21.12	ООО «Уссури»	39	10.12	60 000	55 000

**Задание 5. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ,  
НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ,  
ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ ПРОДАЖИ**

Таблица 6

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Кор. счетов		Сумма	
		Д-т	К-т	Вар. 1	Вар. 2
1	2	3	4	5	6
1	Учет основных средств				
	Поступление инвентарных объектов				
1.1.	Поступление инвентарных объектов в порядке безвозмездной передачи. Акт приемки-передачи ОС-1				
1.1.1.	Договорная стоимость оборудования			15 400	16 200
1.1.2.	Объект введен в эксплуатацию по договорной стоимости				
1.2.	Приобретение инвентарного объекта у юридического лица				
1.2.1.	Начислена заработная плата рабочим за погрузо-разгрузочные работы поступившего оборудования			2100	2400
1.2.2.	Начисления на заработную плату (страховые взносы – 26%, начисление на страхование от несчастных случаев – 0,2%)				
1.2.3.	Акт приемки-передачи № ОС-1. Оборудование передано в эксплуатацию и поставлено на учет (см. счет поставщика ООО «Металл» № 267 от 28.11 т.г.)				
2	Учет выбытия основных средств				
2.1.	Ликвидация инвентарного объекта (первоначальная стоимость – 86400 руб., амортизация за период использования – 86 000 руб.)				
2.1.1.	Остаточная стоимость объекта				
2.1.2.	Сумма амортизации				

Продолжение табл. 6

1	2	3	4	5	6
2.1.3.	Начислена заработная плата за разборку инвентарного объекта			3000	3500
2.1.4.	Начисления на заработную плату (страховые взносы – 26%, начисление на страхование от несчастных случаев– 0,2%)				
2.1.5.	Оприходованы ценные отходы, полученные от ликвидации объекта			300	500
2.1.6.	Финансовый результат от ликвидации объекта (определить оперативно)				
2.2.	Продажа оборудования ООО «Волна» (первоначальная стоимость – 25 300 руб., амортизация за период использования – 7800 руб.)				
2.2.1.	Остаточная стоимость				
2.2.2.	Амортизация на момент продажи				
2.2.3.	Признание выручки от продажи			28 960	29 510
2.2.4.	Процедуры с НДС (см. выписку банка за 10.12.)				
2.2.5.	Финансовый результат от продажи (определить поданным операции 2.2.)				
3.	Начислена амортизация основных средств: - общепроизводственного назначения; - общехозяйственного назначения Итого			1300 850	1500 890
	Учет нематериальных активов				
4.	Приобретение программного устройства за плату у ООО «Миг» по счету № 28 от 05.12 т.г. (см. табл.)				
4.1.	Начислена заработная плата за доведение программного устройства до стадии, в которой оно может быть использовано в запланированных целях			12 500	13 200

Продолжение табл. 6

1	2	3	4	5	6
4.2.	Начисления на заработную плату (страховые взносы – 26%, начисление на страхование от несчастных случаев – 0,2%)				
4.3.	Акт приемки. Программный объект принят на учет				
4.4.	Начислена амортизация нематериальных активов общезыясственного назначения			780	820
5.	Учет производственных затрат				
5.1.	Начислена заработная плата персоналу организации: - рабочим за изготовление продукции; - работникам производственного подразделения; - административному персоналу фирмы Итого			120 000 80 000 40 000	118 500 84 000 38 000
5.2.	Начисления на заработную плату (страховые взносы – 26%, начисление на страхование от несчастных случаев и производственных травм – 0,2%) персоналу организации: - рабочим за изготовление продукции; - работникам производственного подразделения; - административ. персоналу фирмы Итого				
5.3.	Отпущены материалы в производство для: - изготовления продукции; - ремонта оборудования; - содержание инвентаря офиса Итого			105 000 48 000 20 000	109 000 51 000 18 000

Продолжение табл. 6

1	2	3	4	5	6
5.4.	Транспортно-заготовительные расходы текущего месяца, приходящиеся на материалы, отпущенные в производство для: - изготовления продукции; - ремонта оборудования; - содержание инвентаря офиса Итого (расчет ТЗР представить в таблице №)				
5.5.	Произведены удержания из заработной платы: - НДФЛ; - исполнительные листы Итого			35 160 2300	33 650 1900
6.	Начислены налоговые платежи: - налог на прибыль; - налог на имущество Итого			8400 18 600	9800 19 100
7.	Распределяются косвенные расходы: - общепроизводственные; - общехозяйственные Итого				
8.	Готовая продукция сдана на склад производства по фактической себестоимости			450 800	490 500
9.	Фактическая себестоимость реализованной продукции			395 000	405 000
10.	Признание выручки от продажи продукции			530 000	550 000
11.	Начислен НДС от продажи продукции имущества (см. выписки банка)				
12.	Распределяются расходы на продажу (сумму определить)				
13.	НДС, подлежащий зачету (см. Журнал-ордер № 6)				
14.	Определить финансовый результат за отчетный месяц полученный от: - обычных видов деятельности; - прочих операций Итого				

Окончание табл. 6

1	2	3	4	5	6
15.	Учетные процедуры по реформации баланса				

Таблица 7

**Расчет транспортно-заготовительных расходов  
за декабрь месяц т.г.**

№ п/п	Показатели	Учетная стоимость материалов	ТЗР (+)	Фактич. себестоим материалов
1	Сальдо на 01.12 т.г.			
2	Поступило за месяц: -журнал-ордер № 6 -журнал-ордер № 7 Итого			
3	Итого (1 + 2)			
4	% ТЗР			
5	Отпущены материалы в производство			
6	Сальдо на 01.01 с.г.			

## Задание 6. СОСТАВЛЕНИЕ ОТЧЕТНОСТИ

6.1. Выписка из Главной книги по состоянию на 01.12. т.г.

Таблица 8

Код счетов	Название счетов	Сумма	
		Вар. 1	Вар. 2
1	2	3	4
01	Основные средства	1 762 070	18 025 070
02	Амортизация основных средств	309 800	316 920
04	Нематериальные активы	106 400	110 200
05	Амортизация нематериальных активов	27 800	28 790
10/м	Материалы	80 590	74 840
10/тзр		20 000	22 000
19	НДС по приобретенным ценностям	2471	2761
20	Основное производство	210 602	205 900
43	Готовая продукция	56 829	53 954
50	Касса	21 400	20 500
51	Расчетный счет	43 270	42 970
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	16 200	18 100
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	51 100	53 400
68	Расчеты по налогам и сборам	23 758	24 808
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	4800	5100
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	309 642	312 692
71	Расчеты с подотчетными лицами	26	54
73	Расчеты с персоналом	700	900
75	Расчеты с учредителями	28 000	31 000
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	10 050	11 080
80	Уставный капитал	1 437 016	1 393 105
90/1	Продажи, субсчет «Выручка»	2 305 400	2 338 900
90/2	Продажи, субсчет «Себестоимость продаж»	1 805 100	1 804 105

## Окончание табл. 8

1	2	3	4
90/3	Продажи, субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость»	384 310	356 781
90/9	Продажи, субсчет «Прибыль/убыток от продаж»	115 990	178 014
91/1	Прочие доходы и расходы, субсчет 1 «Прочие доходы»	348 700	351 300
91/2	Прочие доходы и расходы, субсчет 1 «Прочие расходы»	302 400	303 500
91/9	Прочие доходы и расходы, субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов»	46 300	47 800
99	Прибыли и убытки	162 290	225 814

**6.2.** Аналитические данные к счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 71 «Расчеты с подотчетными лицами»: по состоянию на 01.120 т.г.

**6.2.1.** Аналитические данные к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Таблица 9

Пер. №	№ счета	Дата	Поставщик	Виды расходов	Сумма		Кор. счет
					Вар.1	Вар.2	
40	1260	21.11.	ООО «Энергосбыт»	Электроэнергия (в том числе НДС – 1647 руб.)	10 800	11 600	
45	217	16.12	ООО «Сервис»	Автоуслуги (в том числе НДС – 824 руб.)	5400	6500	

**6.2.2.** Аналитические данные к счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»: по состоянию на 01.120 т.г.

Таблица 10

ФИО	Вариант 1		Вариант 2	
	дебет	кредит	дебет	кредит
Дронов Д.В.	26		54	



**Журнал-ордер № 10**  
**Сводный учет затрат на производство**

Д-т счетов	02	05	10/м	10/тзр	60	69	70	71	25	26	Итого
20											
25											
26											
Итого											

**ЖУРНАЛ-ОРДЕР № 1**  
**по кредиту СЧЕТА № 50 – Касса в дебет счетов**

за \_\_\_\_\_ месяц 20\_\_ г.

Дата	51	69	70	71	Итого
Итого					
Отметки					

**Ведомость № 1**

**по дебету счета № 50- Касса – с кредита счетов**

**Сальдо на начало месяца по Главной книге \_\_\_\_\_**

за \_\_\_\_\_ месяц 20\_\_ г.

Дата	51	71	73	75	Итого
Итого					
Отметки					

Сальдо на конец месяца \_\_\_\_\_

Журнал-ордер и ведомость закончены \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Исполнители

Гл. бухгалтер

**Журнал-ордер № 2**  
**по кредиту счета 51 – «Расчетный счет» в дебет счетов**

за \_\_\_\_\_ месяц 20\_\_ г.

Дата	50	60	66	68	69	Итого
Итого						
Отметки						

**Ведомость №2**

**по дебету счета 51 – «Расчетный счет» с кредита счетов**

Сальдо на начало месяца \_\_\_\_\_ дебетовое за \_\_\_\_\_ месяц 20\_\_ г.

Дата	50	62	66	Итого
Итого				
Отметки				

Сальдо на конец месяца \_\_\_\_\_

Журнал-ордер и ведомость закончены \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Исполнители

Гл. бухгалтер



**Журнал-ордер № 7**  
**по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»**

за месяц \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

№ п/п	Ав. отчет №	Фамилия, имя, отчество подотчетного лица	Остаток на начало месяца		Выдано в подотчет из кассы		Выдано в возмещение перерасхода		Возмещены, удержаны суммы аванса		Израсходовано из подотчетных сумм				Остаток на начало месяца			
			Д-т	К-т	дата	сумма	дата	сумма	дата	сумма	по аванс. отчету		10/ тзр	25	26	44	Д-т	К-т
											дата	сумма						
		Итого																

Итого по кредиту счета 71 «расчеты с подотчетными лицами» согласно документам \_\_\_\_\_

### Журнал-ордер № 10/1

Д/К	01	02	05	08	10/ м	10/ тзр	19	20	25	26	43	44	50	51	60	62	66	68	69	70	71	73	75	76	84	90	91	98	99	Итого	
01																															
02																															
04																															
08																															
10/м																															
43																															
44																															
50																															
51																															
62																															
68																															
70																															
73																															
90																															
91																															
Итого																															
ж/о 10																															
Всего																															



Теоретический вопрос студенты выбирают по желанию один из предложенных четырех по вариантам.

Вариант определяется первой буквой фамилии студента:

– первый вариант выполняют студенты, первые буквы фамилий которых начинаются с букв А-З.

Вопросы:

1. Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета.

2. Учет кассовых операций

3. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

4. Классификация и оценка основных средств

– второй вариант выполняют студенты, первые буквы фамилий которых начинаются с букв И-Н.

Вопросы:

1. Счета и двойная запись

2. Учет операций на счетах в банках

3. Учет расчетов с подотчетными лицами

4. Учет и методика расчета амортизации основных средств.

- третий вариант выполняют студенты, первые буквы фамилий которых начинаются с букв М-С.

Вопросы:

1. Документация и инвентаризация как элементы метода бухгалтерского учета.

2. Учет расчетов с покупателями и заказчиками

3. Оценка материалов, ее варианты

4. Учет движения основных средств.

– четвертый вариант выполняют студенты, первые буквы фамилий которых начинаются с букв Т-Я.

Вопросы:

1. Предмет и метод бухгалтерского учета

2. Виды заработной платы, их понятие, состав, организация учета, расчет

3. Классификация затрат на производство.

4. Финансовые результаты, порядок их формирования.

Структура теоретического вопроса: введение, 2–3 основных вопроса, заключение, список литературных источников. Общий объем теоретического вопроса – 5–7 листов.

# СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

## Основная литература

Астахов, В.П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. – Ростов н/Д.: Март, 2007.

Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.П. Кондраков. – М.: Инфра-М, 2007.

Терентьева, Т.В. Теория бухгалтерского учета / Т.В. Терентьева. – М.: Вузовский учебник, 2008.

Резаева, Г.С. Основы бухгалтерского учета / Г.С. Резаева. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2009.

Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: Финансы и статистика, 2008.

Бухгалтерский учет: учебник для вузов / под ред. Ю.А. Бабаева, И.П. Комисаровой: 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.

22 ПБУ: практический комментарий / под ред. Г.Ю. Касьяновой. – М.: ИД «Аргумент», 2008.

## Нормативная литература

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ.

Гражданский кодекс РФ. Ч. 1 и 2. – М.: Проспект, 1998.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утв. Приказом Минфина РФ 24.03.2000 г. № 34н.

План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. – М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2001.

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ 1/2008.

# СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	1
Тема 1. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	4
1.1. Предмет бухгалтерского учета и его объекты .....	4
1.2. Метод бухгалтерского учета .....	6
Тема 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС .....	10
2.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса .....	10
2.2. Влияние хозяйственных операций на баланс.....	11
Тема 3. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ.....	12
3.1. Счета бухгалтерского учета и их строение .....	12
3.2. Двойная запись .....	13
3.3. Синтетические и аналитические счета .....	14
3.4. Оборотные ведомости.....	15
Тема 4. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	18
4.1. Классификация и оценка основных средств .....	18
4.2. Учет поступления основных средств.....	20
4.3. Учет амортизации основных средств .....	23
4.4. Учет восстановления основных средств .....	25
4.5. Учет выбытия основных средств .....	27
Тема 5. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ .....	30
5.1. Материально-производственные запасы, их состав, характеристика, классификация.....	30
5.2. Оценка материалов, ее варианты .....	31
5.3. Организация учета материалов на складе .....	35
5.4. Учет материалов в бухгалтерии .....	36
5.5. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.....	38
Тема 6. УЧЕТ РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ .....	41
6.1. Понятие себестоимости продукции, ее состав.....	41
6.2. Калькулирование и взаимосвязь калькулирования с учетом затрат .....	42
6.3. Система производственных счетов и последовательность учета затрат на них .....	43
6.4. Прямые затраты, их состав, организация учета .....	45
6.5. Расходы, связанные с организацией производства и управлением, их учет, методы распределения.....	46
Тема 7. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЁ ПРОДАЖИ .....	48
7.1. Понятие готовой продукции, ее оценка и организация учета .....	48
7.2. Учет продажи готовой продукции, работ, услуг .....	50
МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ И ИСХОДНЫЕ ДАННЫЕ К ВЫПОЛНЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ .....	56
СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....	82

Учебно-методическое издание

**Составители:**  
**Резаева** Галина Степановна  
**Малышева** Виктория Владимировна

# **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

*Практикум*  
по направлению подготовки  
080100.62 «Экономика»

В авторской редакции  
Компьютерная верстка Н.А. Игнатьевой

Лицензия на издательскую деятельность ИД № 03816 от 22.01.2001

Подписано в печать 14.06.2010. Формат 60×84/16.  
Бумага писчая. Печать офсетная. Усл. печ. л. 5,0.  
Уч.-изд. л. 4,8. Тираж 150 экз. Заказ

---

Издательство Владивостокский государственный университет  
экономики и сервиса

690600, Владивосток, ул. Гоголя, 41  
Отпечатано: множительный участок ВГУЭС  
690600, Владивосток, ул. Державина, 57