

## ВВЕДЕНИЕ

Основу управленческой информационной системы составляет бухгалтерская подсистема. Она позволяет преобразовать учетную информацию и довести ее до аппарата управления организации и различных пользователей в любой степени детализации и обобщения.

Изучение иностранными студентами курса «Бухгалтерский учет» необходимо для понимания сущности бухгалтерского учета, его роли в системе управления организацией.

Составной частью учебного процесса являются практические занятия, которые позволяют не только закрепить знания теоретических основ бухгалтерского учета, но и получить навыки практической работы и повысить профессиональную компетентность студентов.

Цель данной работы – ознакомить студентов с учетными категориями, закрепить и систематизировать знания, полученные при изучении лекционного курса, и использовать их для практического решения ситуаций по ведению бухгалтерского учета в коммерческих организациях.

Работа представлена по отдельным темам курса, которые соответствуют учебной программе: учет денежных средств и расчетов, учет расчетов с персоналом по оплате труда, учет основных средств и нематериальных активов, учет материально-производственных запасов, учет расходов, продажи и финансовых результатов.

Для изучения каждой темы в работе предлагаются:

- теоретический материал, примеры решения хозяйственных ситуаций;
- задания для практического решения конкретных задач;
- вопросы для проверки полученных знаний;
- задания в тестовой форме.

В каждой теме практические занятия – это единый комплекс последовательного решения сквозного примера по заполнению первичных и сводных документов, составлению бухгалтерских проводок, формированию учетных регистров.

В работе предложен словарь специальных терминов на русском и китайском языках.

Материал практикума предложен в соответствии с учетом требований нормативных документов по ведению бухгалтерского учета в Российской Федерации.

# ТЕМА 1. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТОВ

*1.1. Учет кассовых операций.*

*1.2. Учет операций на расчетном счете в банке.*

*1.3. Учет расчетов с подотчетными лицами.*

**В результате освоения данной темы и получения практических навыков студент должен уметь:**

- составлять первичные документы по кассе и расчетному счету;
  - составлять и обрабатывать отчеты кассира;
  - заполнять регистры по счету 50 «Касса», по счету 51 «Расчетный счет»;
  - составлять и обрабатывать выписки из расчетного счета,
  - составлять и обрабатывать авансовые отчеты подотчетных лиц,
- усвоить порядок заполнения регистров по учету расчетов с подотчетными лицами;
- усвоить порядок учета расчетов с бюджетом;
  - усвоить порядок учета расчетов с подотчетными лицами.

## **1.1. Учет кассовых операций**

Порядок расходования денежных средств по кассе установлен Инструкцией Центрального банка Российской Федерации. Для осуществления расчетов наличными деньгами каждая организация должна иметь кассу. Прием наличных денег организациями при осуществлении расчетов с населением производится с обязательным применением контрольно-кассовых машин.

Ведение кассовых операций возлагается на материально ответственное лицо, с которым заключается договор о материальной ответственности. Материально ответственными лицами могут быть: кассиры, если это предусмотрено штатным расписанием, бухгалтеры, работники организации, на которых согласно приказу руководителя организации возлагается эта работа и записывается в их должностную инструкцию.

В кассе организации можно хранить небольшие суммы денежных средств в пределах лимита, установленного банком для оплаты мелких хозяйственных расходов, выдачи авансов подотчетным лицам и др. Превышение лимита допускается лишь в течение трех рабочих дней в период выплаты заработной платы работникам организации, пособий по временной нетрудоспособности и др.

Для учета кассовых операций применяются типовые межведомственные формы первичных документов и регистров: приходные кассовые ордера (форма № КО-1), расходные кассовые ордера (форма № КО – 2), журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (форма

№ КО – 3), кассовая книга (форма № КО – 4), книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (форма № КО – 5).

Поступление денег в кассу и выдача их из кассы производится по приходным и расходным кассовым ордерам. Они должны быть заполнены четко и ясно: подчистки, помарки и исправления не допускаются. Прием и выдача денег по кассовым ордерам может производиться только в день их составления.

Выплаты выдают из кассы не по кассовым ордерам, а по платежным или расчетно-платежным ведомостям, подписанными руководителем организации и главным бухгалтером.

### Задача 1.1

**Цель задачи.** Усвоить порядок заполнения первичных документов в кассе.

#### Задание

Составить приходные и расходные кассовые ордера и записать их в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров.

#### Данные для решения

- 1) Список должностных лиц ООО «Самос»:  
директор – Иванов Г.Ф.;  
главный бухгалтер – Чуль Я.С.;  
кассир – Левченко Е.В.;  
бухгалтер – фамилия студента, выполняющего работу.
- 2) Операции по кассе за период 01.02 – 10.02 текущего года

Таблица 1

#### Операции по кассе за период 01.02-10.02 текущего года

Дата	№ докум.	От кого получено и кому выдано	Кор. счет	Сумма
		Остаток на 1 февраля текущего года		140
02.02	124	Получено от Светловой П.Н. остаток неиспользованного аванса по авансовому отчету № 39 от 02.02		20
05.02	220	Выдано менеджеру по продажам Федорову А.С. аванс на командировочные расходы		7500
05.02	221	Выдано Чуль Я.С. подотчет на хозяйственные нужды		1000
06.02	222	Выдана материальная помощи Петрову М.И.		1500
07.02	126	Получена от Чуль Я.С. остаток неиспользованного аванса по авансовому отчету № 40 от 07.02		256
09.02	127	Получено по чеку № 257984 на заработную плату за вторую половину января		28 300
10.02	223	Выдана работникам организации заработная плата за вторую половину января по ведомостям № 65-66		27 900

Все операции по поступлению и расходованию средств кассир записывает в кассовую книгу. Книга должна быть предварительно подготовлена, т.е. листы пронумерованы, прошнурованы и опечатаны печатью организации. Количество листов в ней заверяется подписями руководителя организации и главным бухгалтером.

Записи в кассовую книгу ведут в двух экземплярах через копировальную бумагу.

Один лист отрывной, его сдают в конце дня со всеми приходными и расходными документами в качестве отчета кассира. Подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге не допускаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира и главного бухгалтера организации.

Периодичность составления отчета зависит от оборота наличных денежных средств. В конце рабочего дня кассир проводит работу, предшествующую составлению отчета: проверяются прилагаемые документы, наличие в них подписей и росписей и т.д. Все документы записываются в кассовую книгу, подсчитывается итог операций за день и выводится остаток на конец дня. Данные учета по кассовой книге сверяются с остатками денежной наличности в кассе.

Полученный остаток контролируется лимитом по кассе. Превышение лимита допускается, если отчет составляется в один из трех дней, предназначенных для выплаты заработной платы. Превышение лимита рассматривается как нарушение кассовой дисциплины.

Составленный отчет подписывается кассиром и передается бухгалтеру на проверку. Проверенный отчет подписывается бухгалтером, который принимает его и делает отметку о количестве полученных приходных и расходных кассовых документов.

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

При условии обеспечения полной сохранности документов кассовую книгу можно вести автоматизированным способом.

## Задача 1.2

**Цель задачи.** Усвоить порядок составления и сдачи отчетов кассира.

### Задание

Составить и обработать отчеты кассира за период с 01.02 по 10.02; проверить соответствие остатка на конец отчетного периода установленному лимиту по кассе.

### Данные для решения

Приходные и расходные кассовые ордера, составленные в задании 1.1; операции по кассе за период с 11.02 по 20.02 и с 21.02 по 28.02, приведенные в таблице 1.2 и 1.3, лимит денежных средств составляет 2000 рублей.

Таблица 2

**Операции по кассе за период 11.02-20.02 текущего года**

Дата	№ докум.	От кого получено и кому выдано	Кор. счет	Сумма
11.02	128	Получено от Борисова И.В. в погашение числящейся за ним дебиторской задолженности		800
13.02	129	Получено от Волковой С.К. за реализацию материальных ценностей		52 800
13.02	224	Выдано Федорову А.С. в возмещение перерасхода по авансовому отчету № 41 от 13.02		3700
15.02	225	По квитанции № 145365 внесена полученная сумма на расчетный счет		49 216

Таблица 3

**Операции по кассе за период 21.02-28.02 текущего года**

Дата	№ докум.	От кого получено и кому выдано	Кор. счет	Сумма
21.02	130	Получено с расчетного счета по чеку № 756321 для выдачи заработной платы за первую половину февраля		32 500
22.02	226	По платежным ведомостям № 67-69 выдан аванс работникам организации за первую половину февраля		31 900
22.02	227	Выдано Приходько А.С. аванс на командировочные расходы		2500
26.02	131	Поступил штраф от ООО «Свет» за несвоевременную поставку материалов		4250
26.02	228	По квитанции № 124569 внесено на расчетный счет		4000
27.02	132	Получено от Приходько А.С. возврат подотчетных сумм по авансовому отчету № 42 от 27.02		360

Проверенные и принятые бухгалтером отчеты кассира с приложениями оправдательными документами являются основанием для записи в учетные регистры. Такими регистрами является журнал-ордер № 1, ведомость № 1. Журнал-ордер № 1 построен по кредиту счета 50 «Касса» и заполняется на основании операций по расходу денежных средств отчета кассира. По окончании месяца журнал-ордер подсчитывается в разрезе корреспондирующих счетов, результаты которых используются для записи в Главную книгу. В дополнение к журналу-ордеру № 1 открывается ведомость № 1, в которой показываются дебетовые обороты по счету 50 и остатки на начало и конец отчетного месяца.

Основанием заполнения данных о начальном остатке по счету 50 является Главная книга. Сальдо на конец месяца получают расчетным путем, т.е. из суммы начального остатка и итога по ведомости № 1 вычита-

ют итог журнала-ордера № 1. Полученный остаток сверяют с остатком на конец дня последнего отчета кассира и наличными денежными средствами в кассе.

Вышеперечисленные регистры имеют линейное строение, т.е. каждому отчету кассира отводится отдельная строка.

### Задача 1.3

**Цель задачи.** Усвоить порядок заполнения и реальность данных, полученных в журнале-ордере № 1 и ведомости № 1.

#### Задание

- а) открыть журнал-ордер № 1 и ведомость № 1;
- б) в ведомость № 1 вывести начальный остаток;
- в) произвести записи из отчетов кассира в учетные регистры;
- г) рассчитать остаток на конец месяца в ведомости № 1 и сверить его с остатком на конец месяца в последнем отчете кассира.

#### Данные для решения

Данные для решения задач 1 и 2.

Таблица 4

### Корреспонденция счетов по учету по учету кассовых операций и денежных документов

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Оприходованы в кассу организации денежные средства, поступившие с расчетного счета	50	51
2	Возвращены поставщикам денежные средства, полученные в виде аванса или предварительной оплаты	50	60
3	Поступили денежные средства от покупателей, заказчиков в виде авансов, предварительной оплаты	50	62
4	Возвращены в кассу организации неиспользованные суммы, выданные ранее под отчет работникам организации	50	71
5	Поступили денежные средства от учредителей в счет погашения вкладов в уставный капитал	50	75
6	Поступили суммы задолженности от разных организаций и лиц по исполнительным листам, от работников за материалы, топливо	50	76
7	Поступили в кассу организации средства от продажи продукции, товаров, работ, услуг	50	90
8	Отражено поступление рублевых средств, не использованных по назначению, из кассы организации на расчетный счет в банке	51	50
9	Выданы денежные средства из кассы организации для погашения задолженности перед поставщиками, подрядчиками	60	50

1	2	3	4
10	Возвращен полученный аванс; возвращена предварительная оплата	62	50
11	Погашен краткосрочный кредит или заем наличными	66	50
12	Выданы пособия работникам за счет средств социального страхования	69	50
13	Выдана через кассу заработная плата работникам организации	70	50
14	Выданы работникам под отчет денежные средства на хозяйственные и командировочные расходы	71	50
15	Выданы учредителям и акционерам из кассы доходы (дивиденды) от участия в уставном капитале организации	75	50
16	Выявлена недостача ден. средств в кассе	94	50

## 1.2. Учет операций на расчетном счете в банке

Каждая организация вправе открывать в любом банке расчетные и другие счета для хранения свободных денежных средств и осуществления всех видов расчетных, кредитных и кассовых операций.

Организациям, имеющим отдельные хозрасчетные подразделения вне своего нахождения, могут быть открыты расчетные субсчета для зачисления выручки и производства расчетов по месту нахождения нехозрасчетных подразделений.

Для открытия расчетного счета организация должна предоставить в учреждение выбранного ею банка следующие документы: заявление на открытие расчетного счета установленного образца; нотариально заверенные копии устава организации, учредительного договора и регистрационного свидетельства; справку налогового органа о регистрации организации в качестве налогоплательщика; копии документов организации в качестве плательщика Единого социального налога; карточку с образцами подписи руководителя и главного бухгалтера с оттиском печати организации нотариально заверенную.

Между организацией и банком заключается договор на расчетно-кассовое обслуживание. После открытия расчетного счета банк присваивает ему определенный номер и выдает чековую книжку на получение наличных денежных средств.

Наличные и безналичные операции оформляются банком документами установленных форм: объявление на взнос наличными, чеки (денежные), платежные поручения, платежные требования, чеки (расчетные) др.

Объявление на взнос наличными – при сдаче денежных средств на расчетный счет из кассы. Оно заполняется в одном экземпляре и состоит

из трех частей: объявление и талон к объявлению, которые остаются в банке, а также квитанция, которая выдается на руки лицу, внесшему наличные деньги, и служит оправдательным документом.

Чек (денежный) содержит письменное распоряжение владельца счета обслуживающему банку на выдачу наличных денежных средств в указанной сумме и на определенные цели. Чек выписывается в одном экземпляре и состоит из двух частей: чек, который передается в банк, и корешок, который остается в чековой книжке.

Платежное поручение представляет собой распоряжение владельца счета банку на перечисление денежных средств с его расчетного счета на счет получателя. В нем обязательно указывается назначение подлежащей перечислению сумм.

Сводным документом по операциям на расчетном счете являются выписки банка. В них отражаются остатки на начало и на конец дня, операции по зачислению и перечислению денежных средств. При получении выписок в банке необходимо проверить наличие и соответствие приложений, подтверждающие проведенные хозяйственные операции. Выписки банка являются регистрами аналитического учета операций по расчетному счету.

Полученные выписки с приложенными документами в бухгалтерии организации подвергаются тщательной проверки, которая проводится в день их получения из банка.

Об ошибочно зачисленных или списанных суммах сообщаются банку и на следующий день восстанавливается правильная операция. В соответствии с приложенными документами бухгалтера проставляется корреспонденция счетов, т.е. указываются счета, корреспондирующие со счетам 51 «Расчетный счет».

#### Задача 1.4

**Цель задачи.** Составить выписки банка из расчетного счета и получить навыки их обработки.

##### **Задание**

Составить и обработать выписки из расчетного счета за февраль месяц текущего года.

##### **Данные для решения**

1. Сводные данные для составления выписки из расчетного счета ООО «Самос» за период с 01.02 по 07.02 текущего года, приложенные в табл. 5.

2. Сводные данные для составления выписки из расчетного счета ООО «Самос» за период с 08.02 по 14.02 текущего года, приложенные в табл. 6.

3. Сводные данные для составления выписки из расчетного счета ООО «Самос» за период с 15.02 по 21.02 текущего года, приложенные в табл. 7.

4. Сводные данные для составления выписки из расчетного счета ООО «Самос» за период с 22.02 по 28.02 текущего года, приложенные в табл. 8.

Таблица 5

**Сводные данные для о движении денежных средств на расчетном счете ООО «Самос» за период с 01.02 по 07.02 текущего года**

Дата	Зачислено или списано с расчетного счета	Кор. счет	Дебет	Кредит
Остаток на 1 февраля текущего года			38 580	
01.02	Поступила выручка от продажи продукции «Ласточка» согласно платежному поручению №201		87 560	
04.02	Выдано по чеку № 128790 на операционные, хозяйственные и командировочные нужды			10 500
05.02	Перечислено в погашение задолженности за материалы ООО «Кузнецкий мост» согласно платежному поручению № 114			32 540
07.02	Перечислена задолженность бюджету по налогу на доходы физических лиц согласно платежному поручению № 115			11 070
ИТОГО:				
Остаток на 8 февраля текущего года				

Таблица 6

**Сводные данные о движении денежных средств на расчетном счете ООО «Самос» за период с 08.02 по 14.02 текущего года**

Дата	Зачислено или списано с расчетного счета	Кор. счет	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Остаток на 8 февраля текущего года				
08.02	Перечислено за предоставленные автотранспортные услуги ООО «Примавтотранс» согласно платежному поручению №116			2150
09.02	Выдано в кассу по чеку № 257984 на заработную плату за вторую половину января			28 300
09.02	Перечислено фонду социального страхования согласно платежному поручению №117			14280
10.02	Поступила выручка от реализации продукции от ООО «Альфа» согласно платежному поручению № 202		115 890	
11.02	Перечислено фонду обязательного медицинского страхования согласно платежному поручению №118			3150

## Окончание табл. 6

1	2	3	4	5
14.02	Перечислено Пенсионному фонду согласно платежному поручению №119			16 250
14.02	Перечислена задолженность бюджету по налогу на добавленную стоимость согласно платежному поручению №120			8190
ИТОГО:				
Остаток на 15 февраля текущего года				

Таблица 7

**Сводные данные о движении денежных средств на расчетном счете  
ООО «Самос» за период с 15.02 по 21.02 текущего года**

Дата	Зачислено или списано с расчетного счета	Кор. счет	Дебет	Кредит
Остаток на 15 февраля текущего года				
15.02	По квитанции № 145365 внесена полученная сумма из кассы за реализацию мат. ценностей		49 216	
17.02	Перечислена задолженность за материальные ценности ООО «Свифт» согласно платежному поручению № 122			42 100
17.02	Зачислено от учредителей в погашение задолженности по вкладам в уставный капитал		12 000	
21.02	Выдано по чеку № 756321 для выдачи заработной платы за первую половину февраля			32 500
ИТОГО:				
Остаток на 22 текущего года				

Таблица 8

**Сводные данные о движении денежных средств на расчетном счете  
ООО «Самос» за период с 22.02 по 28.02 текущего года**

Дата	Зачислено или списано с расчетного счета	Кор. счет	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
Остаток на 22 февраля текущего года				
24.02	Перечислена задолженность за электроэнергию ОАО «Дальэнерго» согласно платежному поручению № 124			3260
25.02	Получено от дебиторов в погашение задолженности согласно платежному поручению № 203		42 600	
26.02	По квитанции № 124569 получено на расчетный счет из кассы		4000	

1	2	3	4	5
28.02	Перечислена задолженность бюджету по налогу на прибыль согласно платежному поручению № 125			5200
ИТОГО:				
Остаток на первое марта текущего года				

Для учета хозяйственных операций по счету 51 «Расчетный счет» предназначены учетные регистры: журнал-ордер № 2 и ведомость № 2.

Журнал-ордер № 2 построен по кредитовому признаку и заполняется линейно-позиционным способом по данным выписок банка. Каждой выписке банка отводится отдельная строка. Данные по одинаковым корреспондирующим счетам суммируются и записываются общим итогом. Итоговая запись каждой строки должна соответствовать дебетовому обороту банка.

В основу построения ведомости № 2 положен дебетовый признак, т.е. она заполняется на основе кредитовых оборотов выписок банка. В ведомости № 2 предлагается остаток на начало месяца, полученный по данным Главной книги. Остаток на конец месяца рассчитывается, т.е. от суммы начального остатка и итога ведомости № 2 вычитается итог журнала-ордера № 2.

Для проведения контроля за правильностью составления учетных регистров по счету 51 «Расчетный счет» производится сверка остатка конца месяца, полученного по ведомости № 2, и остатка на конец дня последней в данном месяце выписки банка.

### Задача 1.5

**Цель задачи.** Усвоить порядок составления регистров синтетического учета по хозяйственным операциям расчетного счета.

#### Задание

1. Открыть журнал-ордер № 2 и ведомость № 2, записать в ведомость № 2 начальный остаток.

2. На основании выписок банка заполнить учетные регистры по операциям расчетного счета.

3. Рассчитать остаток по расчетному счету по составлению на первое марта текущего года.

4. Произвести сверку записей регистров по учету кассовых операций и расчетного счета за апрель текущего года.

#### Данные для решения

Результаты решения задачи 4.

**Корреспонденция счетов по учету операций  
на расчетном счете в банке**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Зачислены авансы от покупателей, заказчиков	51	62
2	Отражено поступление средств от заемщиков и кредиторов по предоставленным ими краткосрочным кредитам и займам	51	66
3	Отражено поступление средств от заемщиков и кредиторов по предоставленным ими долгосрочным кредитам и займам	51	67
4	Отражен возврат денежных средств по расчетам с бюджетом (возврат излишне причисленных налогов и сборов)	51	68
5	Поступили средства из фонда социального страхования на выплату пособий	51	69
6	Возвращены подотчетными лицами неизрасходованные суммы	51	71
7	Отражено поступление средств от учредителей в счет вкладов в уставный капитал	51	75
8	Отражено поступление выручки от продажи товаров, работ, услуг	51	92
9	Перечислены задолженность поставщикам	60	51
10	Отражено погашение краткосрочных кредитов и займов	66	51
11	Отражено погашение долгосрочных кредитов и займов	67	51
12	Перечислены денежные средства в погашение задолженности пред бюджетом, произведены платежи по налогам и сборам	68	51
13	Перечислены денежные средства в фонд социального страхования и обеспечения	69	51

### 1.3. Учет расчетов с подотчетными лицами

Подотчетными лицами являются работники организаций, которым выдаются под отчет суммы на хозяйственные, операционные и командировочные расходы.

Командировочные расходы определяются приказом руководителя организации. В нем указываются фамилия, имя, отчество работника, направляемого в командировку, место назначения, срок (с какого числа по какое и на количество дней), цель командировки. Согласно приказу отчетному лицу выдается аванс. Размер аванса определяется предварительным расчетом в зависимости от срока командировки и норм размещения этих расходов. Размещение командировочных расходов производится в соответствии с установленными нормами. Для решения задачи используются следующие нормы: оплата суточных – 100 рублей в сутки, оплата по

найму жилого помещения при отсутствии документов, поддерживающих эти расходы, – 12 рублей в сутки. Распоряжением руководителя организации размер суточных может быть увеличен. По истечении трех дней после окончания командировки отчетное лицо обязано отчитаться в израсходованных суммах. Авансовый отчет о произведенных расходах с оправдательными документами предоставляется в бухгалтерию организации. К авансовому отчету прилагаются: билеты, подтверждающие проезд к месту назначения и обратно, квитанции за пользование гостиницей, квитанции за пользование постелью в железнодорожных вагонах и др., которые соответствуют цели и назначению командировки.

Для выдачи подотчетных сумм на хозяйственные и операционные расходы приказом по учетной политике организации определяется срок их использования, по истечению которых подотчетное лицо обязано отчитаться об израсходованных суммах. Если данный срок не устанавливается, то подотчетное лицо обязано предоставить авансовый отчет через три дня, включая день получения аванса. К авансовому отчету прилагаются: счета, копии чека, кассовый чек, закупочные акты и другие документы, подтверждающие произведенные расходы.

После проверки авансовые отчеты подписываются бухгалтером, целесообразность произведенных расходов подтверждается руководителем соответствующих производственных подразделений, утверждаются руководителем организации.

### Задача 1.6

**Цель задачи.** Усвоить порядок составления и обработки авансовых отчетов подотчетных лиц.

#### **Задание**

Составить и обработать авансовые отчеты подотчетных лиц № 39-42.

#### **Данные для решения**

1. Авансовый отчет № 39 от 02.02 текущего года бухгалтера Светловой П.Н.. К авансовому отчету прилагается квитанция о полугодовой подписки на журнал «Секрет фирмы» – 480 рублей. Подотчетному лицу 31.01 текущего года выдан аванс подотчет – 500 рублей.

2. Авансовый отчет № 40 от 07.02 текущего года бухгалтера Чуль Я.С. о расходах на приобретение специальной литературы и бухгалтерских бланков. К авансовому отчету прилагаются следующие документы:

а) счет № 13/10 магазина «Канцелярская крыса» за приобретение бухгалтерских бланков – 182 рубля;

б) копия чека, кассовый чек магазина «Все для бухгалтера» за приобретение кассовой ленты – 232 рубля;

в) копия чека, кассовый чек книжного магазина «Книжный червь» за приобретение специальной литературы – 330 рублей.

3. Авансовый отчет № 41 от 13.02 текущего года начальника отдела продаж Федорова А.С. о командировочных расходах для заключения договора на поставку продукции. К авансовому отчету прилагаются документы, подтверждающие расходы:

- а) автобусный билет Владивосток – Аэропорт – 50 рублей;
- б) авиабилет Владивосток – Новосибирск – 4300 рублей;
- в) авиабилет Новосибирск – Владивосток – 4300 рублей;
- г) автобусный билет Аэропорт – Владивосток – 50 рублей;
- д) счета гостиниц за период с 07.02 – 11.02 текущего года – 2000 рублей.

Отметки на командировочном удостоверении о времени командировки: выбыл из города Владивостока 07.02; прибыл в город Новосибирск 07.02; выбыл из города Новосибирск 11.02; прибыл в город Владивосток 11.02.

Распоряжение руководителя организации: счета гостиниц оплачиваются в размере фактических расходов; суточные – в пределах норм возмещения.

4. Авансовый отчет № 42 от 27.02 текущего года начальника отдела снабжения Приходько А.С. о заключении договора на приобретение материалов. К авансовому отчету прилагаются документы, подтверждающие произведенные расходы:

- а) автобусный билет Владивосток – Дальнегорск – 320 рублей;
- б) автобусный билет Дальнегорск – Владивосток – 320 рублей;
- в) счета гостиницы за период с 24.02–26.02. – 1200 рублей.

Отметки на командировочном удостоверении о времени командировки: выбыл из города Владивостока 24.02 текущего года; прибыл в поселок Дальнегорск 24.02; выбыл из поселка Дальнегорска 26.02; прибыл в город Владивосток 26.02.

Распоряжение руководителя организации: счета гостиниц оплачиваются в размере фактических расходов; суточные – в пределах норм возмещения.

Синтетический учет расчетов с подотчетными лицами ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Этот счет по отношению к балансу является активно-пассивным. Следовательно, остатки могут быть как дебетовыми (задолженность подотчетных лиц), так и кредитовыми (задолженность организаций подотчетным лицам). Регистром по учету движения подотчетных сумм и расчетов с подотчетными лицами является журнал ордер № 7. Этот комбинированный регистр, сочетающий аналитический и синтетический учет с линейной формой заполнения, т.е. каждому авансовому отчету подотчетного лица отводится отдельная строка. Журнал-ордер № 7 заполняется на основании кассовых документов, выписок из расчетного счета, ведомостей на заработную плату, авансовых отчетов и др.

## Задача 1.7

**Цель задачи.** Усвоить порядок заполнения журнала-ордера № 7.

### Задание

1. Открыть журнал-ордер № 7 и записать в него остатки по незаконченным расчетам с подотчетными лицами на 01.02 текущего года.
2. Записать в журнал-ордер № 7 данные по расчетам с подотчетными лицами из отчетов кассира за февраль месяц текущего года, авансовых отчетов.
3. Подсчитать обороты и остатки по счету 71.
4. Произвести сверку записей журнала-ордера № 7 с данными журнала-ордера № 1 и ведомости № 1.

### Данные для решения

1. Данные отчетов кассира, составленные на основании задачи 1 и 2, за февраль месяц текущего года.
2. Журнал-ордер № 1 и ведомость № 1, составленные по данным задачи 3.
3. Результаты решения задачи 3.

Таблица 10

### Корреспонденция счетов по учету расчетов с подотчетными лицами

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Отражены денежные средства, выданные под отчет	71	50
2	Перечислены подотчет работнику средства на командировочные расходы	71	51
3	Принят и утвержден авансовый отчет за приобретенные материалы	10	71
4	Отражена сумма расходов, осуществленных подотчетным лицом на нужды основного производства	20	71
5	Списаны командировочные расходы, относящиеся к общепроизводственным расходам (начальник производственного подразделения)	25	71
6	Отражены суммы командировочных расходов, произведенных подотчетными лицами, выполняющими работу общепроизводственного назначения (главный бухгалтер организации)	26	71
7	Отражены произведенные подотчетным лицом расходы, связанные с продажей продукции, работ, услуг	44	71
8	Возвращены в кассу неиспользованные суммы, выданные ранее под отчет работникам организации	50	71

## **Контрольные вопросы для самопроверки полученных знаний**

1. Назовите основной нормативный документ по учету кассовых операций.
2. На каком счете (субсчете) учитываются кассовые операции? Их характеристика.
3. Укажите состав имущества, которое может храниться в кассе организации.
4. Что понимается под лимитом средств кассы и как он рассчитывается.
5. Существует ли очередность платежей с расчетного счета?
6. Назовите документы, необходимые для открытия расчетного счета.
7. Какими документами оформляются безналичные расчеты?
8. Как рассчитать остаток по расчетному счету на конец месяца?
9. Назовите состав платежей, которые списываются банком в бесспорном порядке.
10. Укажите назначение сумм, которые выдаются в подотчет работникам организации.
11. Дайте характеристику счету 71, укажите местонахождение его данных в балансе организации.
12. Какие документы прилагаются к авансовым отчетам подотчетных лиц, которые подтверждают операционные и хозяйственные расходы и могут быть приняты к учету?
13. Приведите состав и размер (норматив) расходов, используемых на командировочные расходы.
14. На какие группы разделяются налоги и сборы Российской Федерации?
15. Экономический смысл НДС?

## **Тесты**

### **1. Кто отвечает за сохранность денежных средств в кассе предприятия:**

1. руководитель организации;
2. главный бухгалтер;
3. кассир.

### **2. Прием и выдача денег по кассовым ордерам может производиться:**

1. в день их составления;
2. в любой день после их составления;
3. в течение 5 рабочих дней после их составления.

### **3. Дебетовые обороты по счету 50 показываются:**

1. журнал-ордер № 2;
2. ведомость № 1;
3. журнал-ордер №1.

**4. Основанием при перечислении денежных средств с одного расчетного счета на другой при распоряжении владельца является:**

1. чек (денежный);
2. платежное требование;
3. платежное поручение.

**5. Дебетовые обороты по счету 51 показываются:**

1. журнал-ордер №2;
2. ведомость №2;
3. журнал-ордер №1.

**6. Регистром по учету движения подотчетных сумм и расчетами с подотчетными лицами являются:**

1. журнал-ордер №2;
2. журнал-ордер №7;
3. журнал-ордер №8.

**7. Кредитовые обороты по счету 51 показываются:**

1. журнал-ордер №1;
2. ведомость №2;
3. журнал-ордер №2.

**8. При сдаче денежных средств на расчетный счет из кассы, какой документ является основанием:**

1. чек;
2. объявление на взнос наличными;
3. квитанция.

**9. Документом аналитического учета по счету 51 «Расчетный счет» являются:**

1. кассовая книга;
2. выписка банка;
3. журнал-ордер №1.

**10. Подотчетными лицами являются:**

1. организации;
2. работники предприятия;
3. банки.

**11. В течение какого срока подотчетное лицо обязано предоставить авансовый отчет:**

1. в течение двух дней;
2. в течение трех дней;
3. в течение недели.

**12. Денежные средства для выплаты заработной платы могут храниться в кассе в течение:**

1. четырех дней;
2. трех дней;
3. шести дней.

### Ответы

Вопрос №	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ответ	2	1	2	3	2	2	3	2	3	2	2	2

## ТЕМА 2. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

- 2.1. *Заработная плата, ее значение, принципы, задачи учета.*
- 2.2. *Организация заработной платы. Фонд заработной платы, порядок его формирования.*
- 2.3. *Учет личного состава работников и рабочего времени.*
- 2.4. *Основная заработная плата, ее состав, документальное оформление, расчет отдельных видов начислений.*
- 2.5. *Состав дополнительной заработной платы, документальное оформление, расчет.*
- 2.6. *Пособия по временной нетрудоспособности, методика расчета, учет.*
- 2.7. *Удержания из заработной платы и порядок ее выдачи.*

**После освоения данной темы и получения практических навыков студенты должны уметь:**

- начислять заработную плату при повременной и сдельной формах оплаты труда;
- определять компенсационные и стимулирующие выплаты и начислять их в соответствии с Трудовым кодексом и локальными актами;
- производить удержания из заработной платы и составлять ведомости на ее выплату.

### **2.1. Заработная плата, ее значение, принципы и задачи учета**

Заработная плата – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплат компенсационного и стимулирующего характера. Согласно Трудовому кодексу Российской Федерации оплата труда – это система взаимоотношений между работодателем и рабочими за их труд, оплата которого производится в соответствии с законом и нормативными правовыми актами. Труд является важнейшим элементом издержек производства, а заработная плата – основным источником дохода рабочих и служащих.

Организация оплаты труда является важнейшей составляющей организации труда на предприятии. Эффективность организации оплаты труда зависит от согласования интересов государства, работодателей и наемных работников.

**В основу организации оплаты труда положены следующие принципы:**

- предоставление предприятиям максимальной самостоятельности в вопросах организации и оплаты труда;

- регулирование соотношений по максимальному и минимальному размеру в оплате труда между отдельными категориями работников;
- опережение роста производительности труда над ростом средней заработной платы;
- материальная заинтересованность в высоких конечных результатах труда и неограниченности заработной платы;
- выработка эффективной системы социальной защищенности работников.

Основными нормативными документами, которые регулируют учет расчетов по оплате труда, являются: законодательные акты (Конституция Российской Федерации, Трудовой кодекс, Гражданский кодекс, Налоговый кодекс и др.), положения по бухгалтерскому учету, инструкции Министерства финансов и других ведомств, локальные акты.

**В современных условиях хозяйствования важнейшими задачами бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда являются:**

- точный учет личного состава работников, отработанного времени и объема выполненных работ;
- правильное исчисление отдельных видов начислений заработной платы и пособий по временной нетрудоспособности и удержаниям их них;
- соблюдение сроков расчетов по заработной плате с работниками организации в соответствии с Коллективным договором;
- своевременность расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по отдельным видам платежей.

## **2.2. Организация заработной платы.**

### **Фонд заработной платы, порядок его формирования**

Организация заработной платы строится на основе коллективных договоров. Коллективный договор – правовой акт, который регулирует трудовые, социально-экономические и профессиональные отношения между работодателем и работниками организации.

**Организация оплаты труда характеризуется следующими элементами:**

- **тарифной системой.** Она включает тарифную сетку, тарифную ставку и тарифно-квалификационный справочник;
- **нормированием труда,** которое определяется нормой времени, нормой выработки;
- **формами оплаты труда** (повременная и сдельная).

**Тарифная система** позволяет оценить труд и служит основой организации заработной платы. Она строится в зависимости от условий труда, квалификации работающих и формы оплаты труда. **Тарифная сетка** – шкала соотношения разрядов и присвоенных им тарифных коэффициентов. **Тарифная ставка** (оклад) – это фиксированный размер оплаты труда работника за выполнение нормы труда (трудовых обязан-

ностей) определенной сложности за единицу рабочего времени. **Тарифно-квалификационные справочники** работ и профессий рабочих содержат подробные характеристики основных видов работ с указанием требований, предъявляемых к квалификации работника. С помощью тарифно-квалификационных справочников можно определить разряд работы и рабочих в соответствии с тарифной сеткой. Справочники и порядок их применения утверждаются Правительством Российской Федерации.

**Нормирование труда** предусматривает установление меры затрат труда на изготовление единицы изделия или выполнение заданного объема работ. **Норма времени** – это величина затрат рабочего времени, установленная для выполнения единицы работ одним или группой работников. Норма выработки – это количество единиц продукции, которое должно быть изготовлено одним работником или бригадой в единицу рабочего времени.

**Формы оплаты труда – повременная и сдельная.** Разновидности форм – это системы оплаты труда. Повременная форма включает системы: простая повременная и повременно-премиальная. Сдельная форма представлена системами: прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная, аккордная.

Основным источником выплат заработной платы всем категориям работающих является фонд заработной платы.

**В состав фонда заработной платы в соответствии с трудовым законодательством включаются:**

- суммы оплаты труда в денежной и натуральной формах за отработанное и неотработанное время;
- стимулирующие доплаты и надбавки;
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда;
- премии и поощрительные выплаты;
- выплаты на питание, жилье, топливо, которые носят регулярный характер.

### **2.3. Учет личного состава работников и рабочего времени**

Для учета личного состава работников организации применяются типовые и специализированные формы документов:

Приказ (распоряжение) о приеме на работу – применяется для оформления и учета работников, принимаемых на работу по трудовому договору. Составляется лицом, ответственным за прием, на всех лиц, принимаемых на работу в организацию.

**Личная карточка работника** – содержит сведения о работнике по данным паспорта, военного билета, трудовой книжки, документах об образовании др.

**Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу** – используется для оформления и учета перевода работника на другую работу.

**Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику** – применяется для оформления и учета отпусков. На основании приказа делаются отметки в лицевой карточке, лицевом счете и производится расчет заработной платы, причитающейся за время отпуска.

**Приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора с работниками** – применяется для оформления и учета увольнения работника. На основании приказа делается запись в лицевой карточке, лицевом счете, трудовой книжке производится расчет с работником. и др. Для учета рабочего времени применяется документы типовых форм: табель учета использования рабочего времени форм Т-12 и Т-13.

**Табель учета рабочего времени формы Т-12** предназначен для учета использования рабочего времени и расчета заработной платы. Табель формы Т-13 используется только для учета рабочего времени. Табель заполняется сплошным фиксированием информации об отработанном и неотработанном времени. Для этого используются условные обозначения: О – отпуск; Б – болезнь; К – командировка и др. Для учета отработанного времени проставляется количество отработанных часов за каждый рабочий день. По окончании месяца подводятся итоговые данные об отработанном и неотработанном времени, которые используются для расчета отдельных видов начислений.

## Задача 2.1

### Учет использования рабочего времени

Списочный состав условной организации ООО «Темп» – 9 работников. Режим работы организации: пятидневная рабочая неделя и восьмичасовой рабочий день.

Учетный период – апрель месяц условного года.

Таблица 11

### Календарь за апрель месяц условного года

Дни недели	Числа	Числа	Числа	Числа	Числа
понедельник		3	10	17	24
вторник		4	11	18	25
среда		5	12	19	26
четверг		6	13	20	27
пятница		7	14	21	28
суббота	1	8	15	22	29
воскресенье	2	9	16	23	30

Таблица 12

Данные отдела кадров. Списочный состав организации

Табельный №	ФИО	Должность	Возраст	Стаж работы в данной местности	Общий стаж работы	Ко-во иждивенцев
38041	Сотов С.В.	руководитель	40	5	10	2
38042	Иванюта И.А.	бухгалтер	35	8	8	1
38043	Карелина К.А.	кассир	28	1	3	-
38045	Рогов Р.В.	рабочий-повременщик IV разряд	35	6	12	1
38046	Ночинов Н.В.	рабочий-повременщик V разряд	40	10	20	2
38047	Королев К.В.	рабочий-сдельщик III разряд	39	4	15	1
38048	Ефимов Е.Н.	рабочий-сдельщик VI разряд	34	8	15	2
38049	Алферов В.А.	рабочий-сдельщик V разряд	45	4	20	2

**Цель задачи.** Усвоить порядок заполнения табеля использования рабочего времени формы Т-13.

**Задание**

Составить табель использования рабочего времени формы Т-13.

Таблица 13

**Данные, необходимые для учета рабочего времени за апрель месяц условного года**

Таб. №	ФИО	Должность	Данные для составления табеля
1	2	3	4
38041	Сотов С.В.	руководитель	С 26.04 – отпуск
38042	Иванюта И.А.	бухгалтер	05.04-10.04 – листок нетрудоспособности
38043	Карелина К.А.	кассир	Все дни отработаны полностью
38045	Рогов Р.В.	Рабочий-повременщик IV разряд	С 18.04 – отпуск

1	2	3	4
38046	Ночинов Н.В.	рабочий-повременщик V разряд	Все дни отработаны полностью, 10.04 – 3 часа сверхурочно.
38047	Королев К.В.	рабочий-сдельщик III разряд	Все дни отработаны полностью, сверхурочно отработано 06.04 – 3 часа; 18.04 – 4 часа; 27.04 – 2 часа.
38048	Ефимов Е.Н.	рабочий-сдельщик VI разряд	Все дни отработаны полностью, 14 часов отработано в ночное время
38049	Алферов В.А.	рабочий-сдельщик V разряд	20.04-27.04 – листок нетрудоспособности

#### **2.4. Основная заработная плата, ее состав, документальное оформление, расчет отдельных видов начислений**

Заработная плата работникам организации определяется по-разному. Это зависит от вида, формы и системы оплаты труда, его организации. В основу расчета положены действующие на предприятии положения о премировании и другие локальные акты.

Различают два вида заработной платы: **основная** и **дополнительная**.

**Основная – это заработная плата, начисленная за фактически отработанное время, количество и качество выполненных работ.**

В состав основной заработной платы включаются: начисления при повременной и сдельной оплате труда, компенсационные и стимулирующие доплаты и др.

Компенсационные доплаты включают:

- выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (выплаты по районным коэффициентам, процентные надбавки за стаж работы в районах с тяжелыми природно-экономическими условиями);
- доплаты за работу в выходные и праздничные дни, ночное и сверхурочное время, за работу на тяжелых работах и во вредных условиях труда и др.

Общий порядок регулирования доплат и надбавок установлен Трудовым кодексом и Постановлениями правительства Российской Федерации. Вместе с тем, организациям дано право устанавливать доплаты самостоятельно, но не ниже установленных законом. Это закрепляется коллективным договором организации.

Повременная заработная плата применяется для руководителей и специалистов, а также для рабочих-повременщиков. Заработная плата руководителям и специалистам начисляется в соответствии со штатным

расписанием исходя из установленного оклада и фактически отработанного времени по данным табеля учета использования рабочего времени.

### Пример

Менеджеру организации установлен оклад в размере 12 000 руб. В расчетном месяце – 20 рабочих дня, фактически отработано согласно табелю учета рабочего времени – 18 дней.

- Определяется среднедневной заработок: 600 руб. (12 000/20);
- Рассчитывается фактический заработок 10 800 руб. (600 × 18).

Начисление заработной платы рабочим-повременщикам производится по тарифным ставкам соответствующего разряда и данным табельного учета.

## Задача 2.2.

### Расчет заработной платы при повременной форме оплаты труда

В соответствии с условиями коллективного договора в ООО «Темп» применяются две формы оплаты труда: повременная и сдельная.

**Цель задачи.** Усвоить порядок расчета заработной платы при повременной форме оплаты труда. Для расчета используются данные отдела кадров, табеля учета рабочего времени, тарифные сетки и выписки из штатного расписания.

### Задание

Рассчитать заработную плату за апрель месяц условного года руководителям, специалистам и рабочим повременщикам.

### Данные для решения задачи

Таблица 14

#### Выписка из штатного расписания

Таб. №	ФИО	Должность	Оклад согласно штатному расписанию
38041	Сотов С.В.	руководитель	6500
38042	Иванюта И.А.	бухгалтер	4950
38043	Карелина К.А.	кассир	2100

Таблица 15

#### Выписка из тарифной сетки

Тарифные разряды		I	II	III	IV	V	VI
Формы оплаты труда	Сдельная	14,694	18,452	22,241	28,455	32,657	41,012
	Повременная	13,022	15,112	19,459	22,899	28,452	38,987

Сдельная форма оплаты труда определяется коллективным договором организации и начисляется рабочим-сдельщикам по сдельным расценкам. Она зависит от:

- квалификации рабочего, которая определяется его разрядом;
- фактически отработанного времени, затраченного на выполнение данной работы.

Документом на выполнение данной работы является наряд на сдельную работу. В наряде указывается перечень работ, их оценка и общая сумма. На оборотной стороне наряда содержатся сведения о составе бригады, фактически отработанном времени и часовых тарифных ставках, соответствующих разрядам рабочих. Наряд может быть индивидуальным, если работа выполняется одним рабочим, и бригадным, если работа выполняется бригадой рабочих.

Для распределения заработка по бригадному наряду необходимо:

- 1) определить тарифный заработок каждого члена бригады, используя часовые тарифные ставки рабочих и фактически отработанное ими время;
- 2) подсчитать общий тарифный заработок всех членов бригады;
- 3) определить коэффициент приработка, который рассчитывается как отношение суммы по наряду к общему тарифному заработку;
- 4) рассчитать фактический заработок каждого члена бригады, для чего сумма заработка по тарифу умножается на коэффициент приработка.

Обязательным условием данного расчета является равенство сумм по наряду общему фактическому заработку всех членов бригады.

### Пример

Рассчитать заработок по сдельному наряду. Сумма по бригадному наряду составляет 8066,4 руб. Она распределяется между членами бригады пропорционально отработанному времени и квалификации рабочих.

Таблица 16

#### Бригадный наряд

Таб. №	ФИО	Разряд	Фактически отработано часов	Часовая тарифная ставка (руб.)	Тарифный заработок (руб.)	Сдельный заработок (руб.)
38047	Соколов М.О.	III	70	22,2	$(22,2 \times 70) 1554$	$(1554 \times 1,2) 1864,8$
38048	Петренко Р.Л.	IV	45	28,4	$(28,4 \times 45) 1278$	$(1278 \times 1,2) 1533,6$
38049	Мальшев И.Е.	VI	98	38,9	$(38,9 \times 98) 3890$	$(3890 \times 1,2) 4668$
	ИТОГО:				6722	8066,4

#### Оборотная сторона наряда

Коэффициент приработка 1,2 (8066,4/6722)

### Задача 2.3

#### Расчет заработной платы при сдельной форме оплаты труда

**Цель задачи.** Выработать практические навыки и усвоить порядок расчета заработной платы рабочим сдельщикам.

#### Задание

Рассчитать заработную плату рабочим сдельщикам ООО «Темп».

#### Данные для решения задачи

Таблица 17

#### Оборотная сторона наряда № 105

Таб. №	ФИО	Разряд	Фактически отработано часов	Часовая тарифная ставка (руб.)	Тарифный заработок (руб.)	Сдельный заработок (руб.)
38047	Королев К.В.		48			
38048	Ефимов Е.Н.		67			
38049	Алферов В.А.		52			
	ИТОГО:					

Сумма заработка по наряду № 105 – 6618 руб.

Таблица 18

#### Оборотная сторона наряда № 106

Таб. №	ФИО	Разряд	Фактически отработано часов	Часовая тарифная ставка (руб.)	Тарифный заработок (руб.)	Сдельный заработок (руб.)
38047	Королев К.В.		59			
38048	Ефимов Е.Н.		48			
38049	Алферов В.А.		50			
	ИТОГО:					

Сумма заработка по наряду № 106 – 5995 руб.

Таблица 19

#### Оборотная сторона наряда № 107

Таб. №	ФИО	Разряд	Фактически отработано часов	Часовая тарифная ставка (руб.)	Тарифный заработок (руб.)	Сдельный заработок (руб.)
38047	Королев К.В.		62			
38048	Ефимов Е.Н.		45			
38049	Алферов В.А.		10			
	ИТОГО:					

Сумма заработка по наряду № 107 – 3836 руб.

Размер процентных надбавок к заработной плате за стаж работы зависит от места работы, трудового стажа работника в данной местности и его возраста.

Процентные надбавки в Южных районах Дальнего Востока выплачиваются:

- молодежи (лицам в возрасте до 30 лет), прожившей не менее шести месяцев в местности, где предоставляются льготы и компенсации, в размере 10% за каждые шесть месяцев работы. Право на 30% надбавку приобретает через 1,5 года работы;

- лицам в возрасте старше 30 лет процентные надбавки выплачиваются в зависимости от стажа работы: 10% – стаж работы от одного года до трех лет; 20% – от трех лет до пяти; 30% – свыше пяти лет.

Выплаты по районным коэффициентам определяются Положениями Правительства Российской Федерации.

Сверхурочным считается время работы, превышающее установленное по режиму данной организации. Согласно Трудовому кодексу это время не должно превышать 120 часов в год и 4 часа 2 дня подряд. Повременщикам сверхурочное время оплачивается не менее, чем в полуторном размере за первые 2 часа и не менее чем в двойном – за последующие часы. Сдельщикам производится доплата к сдельным расценкам за первые 2 часа не менее чем 0.5 часовой тарифной ставки повременщика соответствующего разряда и не менее полной ставки за последующие часы.

### **Пример**

#### **Расчет заработной платы за сверхурочное время**

Мастеру участка установлен оклад – 10 000 руб.; по данным табеля учета рабочего времени им отработано сверхурочно по отдельным дням месяца 2 часа, 1 час и 3 часа; количество рабочих дней в данном месяце – 20; режим работы организации – 8 часовой рабочий день; размер оплаты – в соответствии с Трудовым кодексом.

Расчет производится в следующем порядке:

- определяется часовая зарплата, он составляет 62,5 руб. ( $10000/20 \times 8$ );

- рассчитывается количество ставок для оплаты за сверхурочное время 9,5 ставок ( $5 \times 1,5 + 1 \cdot 2$ );

- определяется размер оплаты за сверхурочное время 593,75 руб. ( $62,5 \times 9,5$ ).

- на полученный результат распространяется действие процентных надбавок за стаж работы и выплаты по районным коэффициентам. Если их максимальный размер составляет 60% (ДВК-30% и ДВН – 30%), то общая сумма начисления равна 950руб. ( $950 + 950 \times 60\%$ ).

Ночным считается время с 22 часов до 6 часов утра. Размер доплаты за каждый час ночной работы определяется Коллективным договором организации.

## **Пример**

### **Расчет доплаты за ночное время**

Рабочий сдельщик согласно табелю учета использования рабочего времени в текущем месяце отработал 12 часов в ночное время; его часовая тарифная ставка – 29,8 руб.; размер доплаты за ночное время согласно коллективному договору составляет 40%. На данную доплату распространяется действие ДВК и ДВН:

- определяется размер часовой доплаты ночного время – 11,92 руб. ( $29,8 \times 40\%$ );
- размер доплаты за ночное время составляет 143,04 руб. ( $11,92 \times 12$ );
- общий размер доплаты за ночное время, с учетом ДВК и ДВН составляет 228,86 руб. ( $143,04 + 143,04 \times 60\%$ ).

## **Задача 2.4**

### **Расчет компенсационных доплат**

**Цель задачи.** Обладая необходимыми теоретическими знаниями, усвоить порядок расчета и документальное оформление компенсационных доплат.

#### **Задание**

Произвести начисление заработной платы за сверхурочное, ночное время, выплаты по районным коэффициентам и за стаж работы.

#### **Данные для решения задачи**

Сведения отдела кадров о составе работающих, их стаже работы, возрасте и табель учета рабочего формы Т-13, составленный в соответствии с задачей 2.1. Выплаты по районному коэффициенту в условиях деятельности ООО «Темп» составляют 30%.

## **2.5. Состав дополнительной заработной платы, документальное оформление, расчет**

Дополнительной называется заработная плата, начисленная за неотработанное время, но оплата которого предусмотрена Трудовым кодексом. Ее состав: оплата ежегодных основных и дополнительных отпусков, льготных часов подростков, время перерыва в работе кормящих матерей и др. В основу расчета таких выплат положен средний заработок. Правило его исчисления установлено специальным нормативным документом – положением о порядке расчета среднего заработка.

Для расчета заработной платы за время очередного отпуска используется средний заработок. Он определяется исходя из 12 месяцев пред-

шествующих событию. Методика расчета зависит от отработанного периода:

1) если расчетный период отработан полностью, то:

- рассчитывается среднемесячный заработок – сумма заработка за 12 месяцев/ 12;

- определяется среднедневной заработок – среднемесячный заработок/29,4; 29,4 – это среднее количество календарных дней в году;

- определяется заработок за время отпуска – среднедневной заработок, количество календарных дней отпуска.

2) если расчетный период отработан не полностью, то:

- определяется количество календарных дней отчетного периода.

Если расчетные месяцы отработаны полностью – применяется среднее количество календарных дней в месяце (29,4). Если расчетные месяцы отработаны не полностью, то производится пересчет фактически отработанных (рабочих) дней в календарные по коэффициентам (К). Величина К зависит от режима работы организации: при пятидневной рабочей недели К – 1,4 при шестидневной – 1,2.

### **Пример**

#### **Расчет заработной платы за время очередного отпуска**

Согласно приказу рабочему Коломеец Л.Т. предоставлен очередной отпуск на 28 календарных дней с 20 марта т.г. Сумма заработной платы за 12 месяцев, предшествующих событию, составила 245 600 руб.

Методика расчета (первый вариант – расчетный период отработан полностью):

- определяется среднемесячный заработок – 20 417 руб. (245 600/12);

- рассчитывается среднедневной заработок – 694,5 руб. (20 417/29,4);

- заработная плата за время отпуска составляет:

за март – 8334 руб. (694,5 × 12)

за апрель – 11 112 руб. (694,5 × 16).

Методика расчета (второй вариант – расчетный период отработан не полностью):

- фактически отработано дней: март-декабрь – все дни отработаны полностью, январь – 15 рабочих дней; февраль – 12 рабочих дней;

- режим работы организации – пятидневная рабочая неделя, поэтому применяется К – 1,4;

- остальное условие предыдущего примера.

Расчет заработной платы за время отпуска:

- количество календарных дней, используемое для расчета – 331,8 (29,4 × 10+15 × 1,4+12 × 1,4);

- рассчитывается среднедневной заработок – 740,2 руб. (245600/331,8);

- заработная плата за время отпуска составляет:

за март – 8882,4 руб. (740,2 × 12);

за апрель – 11843,2 руб. (740,2 × 16).

## Задача 2.5

### Расчет заработной платы за время очередного отпуска

**Цель задачи.** Усвоить порядок расчета среднего заработка.

Составить расчет заработной платы за время очередного отпуска по данным приказа руководителя организации и табеля учета использования рабочего времени на 28 календарных дней Сотову С.В. и Рогову Р.В.

Таблица 20

#### Данные для выполнения задачи

Таб. №	ФИО	Должность	Сумма заработка за расчетный период (руб.)	Фактически отработано дней в расчетном периоде
38041	Сотов С.В.	руководитель	185 400	11 месяцев (апрель-февраль месяцы отработаны полностью); март – 15 рабочих дней.
38045	Рогов Р.В.	рабочий	62 850	Все дни расчет. периода отработаны полностью

### 2.6. Пособия по временной нетрудоспособности, методика расчета, учет

Пособие по временной нетрудоспособности выплачивается за счет средств социального страхования и средств работодателя. Документальное оформление: листок нетрудоспособности, который выдается медицинским учреждением, и табель учета использования рабочего времени. Размер пособия зависит от среднедневного заработка, количества дней болезни, стажа работы работника организации и ограничения дневного пособия согласно Трудовому кодексу.

Расчет пособий по временной нетрудоспособности производится по следующей методике:

**1) рассчитывается среднедневной заработок.** Для этого используется заработок работника за 12 месяцев, предшествующих событию, и количество дней расчетного периода;

**2) определяется размер дневного пособия** в зависимости от общего стажа работы работника организации. Расчет производится от среднедневного заработка в размере 60% при стаже работы до 5 лет; 80 % – с 5 до 8 лет; 100% – свыше 8 лет;

**3) полученный размер дневного пособия имеет максимальное ограничение,** которое определяется от суммы, установленной Трудовым кодексом – 16 125 рублей за полный календарный месяц, а в районах и местностях, в которых в установленном порядке применяются районные коэффициенты к заработной плате, с учетом этих коэффициентов;

**4) общая сумма пособия** – дневное пособие умножается на количество дней болезни.

Источником для оплаты пособия по временной нетрудоспособности являются средства социального страхования и средства работодателя. Первые 2 дня болезни оплачиваются за счет средств работодателя.

## Задача 2.6

### Расчет пособия по временной нетрудоспособности работникам организации

**Цель задачи.** Усвоить порядок расчета пособий по временной нетрудоспособности исходя из:

- информации о начисленной заработной плате за расчетный период, данных отдела кадров о стаже работы и данных табеля учета использования рабочего времени.

## Задание 2.6

На основании данных отдела кадров (табл. 14), данных табельного учета (задача 2.1), выписок из расчетных листов произвести расчет пособий по временной нетрудоспособности.

### Данные для решения

Таблица 21

### Выписка из расчетных листов по начисленной заработной плате, используемой для начисления пособий по временной нетрудоспособности

№ п/п	ФИО	Зарплата за 12 месяцев, предшествующих болезни	Кол-во дней расчетного периода	Среднедневной заработок
1	Иванюта И.А.	86 450	242	
2	Алферов В.А.	62 450	215	

## 2.7. Удержания из заработной платы и порядок ее выдачи

Из суммы начисленной заработной платы работникам организации производят удержания. Удержания делятся на три вида: обязательные, по инициативе администрации организации и по заявлению работника.

**К обязательным удержаниям относятся:** налог на доходы физических лиц (НДФЛ), удержания по исполнительным документам (листам) и др. документам. Порядок удержания налога на доходы с физиче-

ских лиц регламентируется Налоговым кодексом Российской Федерации. НДФЛ удерживается ежемесячно. Для его расчета определяется налогооблагаемая база и используется налоговая ставка. Для расчета налогооблагаемой базы используются стандартные вычеты: 400 рублей, которые приходятся на работника до достижения его заработка нарастающим итогом с начала года 20 000 рублей и 600 рублей – на каждого иждивенца до достижения его заработка 40 000 рублей. После превышения указанных сумм стандартные вычеты не применяются.

Действующая налоговая ставка налога с доходов физических лиц – 13%.

### **Пример**

#### **Удержания налога с дохода физических лиц**

Работнику организации начислена заработная плата за январь месяц – 9500 рублей, работник имеет двух несовершеннолетних детей трех и пяти лет.

Налогооблагаемая база составляет 7900 руб. ( $9500 - 600 \times 2 - 400$ ).

Сумма налога с доходов физических лиц – 1027 руб. ( $7900 \times 13\%$ ).

Удержания по исполнительным листам производятся в размерах, указанных в этих документах. Для расчета определяется сумма, с которой производится удержание: сумма начисленной заработной платы уменьшается на величину НДФЛ. Полученная расчетная база является основанием для расчета удержания по исполнительному документу в размере (%), указанном в этом документе.

### **Пример**

#### **Удержания по исполнительному документу**

Работнику организации в январе месяце начислена заработная плата в размере 8900 рублей; он имеет одного несовершеннолетнего ребенка. На имя данного работника поступил исполнительный лист – 25 % в пользу второго ребенка.

#### **Методика расчета:**

1) удержан НДФЛ, его сумма составляет 949 руб. ( $8900 - 600 \times 2 - 400$ );

2) сумма, используемая для расчета по исполнительному листу, – 7951 руб. ( $8900 - 949$ );

Размер удержания по исполнительному документу – 1987,75 руб. ( $7951 \times 25\%$ ).

**К удержаниям по инициативе организации относятся:** аванс, выданный в счет заработной платы, выплаты в межрасчетный период, возврат излишне выплаченных сумм вследствие счетных ошибок, удержание за при-

чиненный ущерб, за допущенный брак и др. Эти удержания производятся по распоряжению руководителя организации и только в случаях, определенных законодательством.

**Удержания по инициативе работника** производятся только на основании заявления, поданного им самим в бухгалтерию организации. К ним относятся: удержание алиментов по письменному заявлению работника о добровольной уплате, суммы, перечисленные на благотворительные цели, за товары, купленные в кредит и др.

Выдача заработной платы производится в сроки, установленные коллективным договором, один или два раза в месяц:

- в начале месяца выдается окончательный расчет за прошлый месяц,
- в середине месяца – плановый аванс в счет заработной платы.

Порядок выдачи заработной платы устанавливается организацией самостоятельно: наличными денежными средствами из кассы, через банки, согласно лицевым счетам, которые открываются на каждого работника, по пластиковым карточкам, в виде натуральной оплаты имуществом организации.

Для выдачи заработной платы наличными из кассы устанавливаются три дня, включая день получения необходимой суммы с расчетного счета организации. Заработная плата, не выданная в установленные сроки, считается депонированной, а работник, своевременно не получивший ее, называется депонентом.

## Задача 2.7

### Удержания из заработной платы и порядок ее выдачи

**Цель задачи:** Учитывая конкретные данные по каждому работнику организации, усвоить порядок удержаний из заработной платы как обязательных, так и по инициативе администрации организации и ее выдачу из кассы.

#### Задание

Используя данные о начисленной заработной плате за апрель месяц, сведений отдела кадров о количестве иждивенцев произвести удержания из заработной платы с работников организации:

- 1) налог на доходы с физических лиц;
- 2) ранее выданный плановый аванс;
- 3) на Ефимова Е. Н. поступил исполнительный лист на взыскание в пользу несовершеннолетнего ребенка в размере 25%.

На основании расчетов, полученных при решении вышеперечисленных задач, составить расчетно-платежную ведомость, оформить выдачу заработной платы любым шести работникам организации, остальным – депонирование.

**Данные для решения**

Таблица 22

**Информация о совокупном доходе работников организации  
нарастающим итогом начала года  
за период январь – март условного года**

Таб. №	ФИО	Сумма	Таб. №	ФИО	Сумма
38041	Сотов С.В.	32 100	38046	Ночинов Н.В.	20 100
38042	Иванюта И.А.	20 500	38047	Королев К.В.	25 400
38043	Карелина К.А.	10 200	38048	Ефимов Е.Н.	31 240
38045	Рогов Р.В.	14 200	38049	Алферов В.А.	21 230

Таблица 23

**Выписка из платежной ведомости о выдаче планового аванса  
в счет заработной платы**

Таб. №	ФИО	Сумма	Таб. №	ФИО	Сумма
38041	Сотов С.В.	2100	38046	Ночинов Н.В.	2850
38042	Иванюта И.А.	1950	38047	Королев К.В.	2400
38043	Карелина К.А.	1200	38048	Ефимов Е.Н.	2300
38045	Рогов Р.В.	2850	38049	Алферов В.А.	1800

Для учета расчетов по заработной плате предназначен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту этого счета отражаются суммы начислений заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности и др., то есть отражается задолженность организации перед работниками. Дебет – это удержание из заработной платы, ее выдача, то есть уменьшение задолженности.

Таблица 24

**Корреспонденция счетов по начислению заработной платы  
и удержаниям из нее**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Начислена заработная плата работникам организации:		
	- рабочим за изготовление продукции, выполнение работ	20	
	- администрации организации	26	
	- работникам производственных подразделений	25	
	- рабочим за монтаж оборудования	08	

1	2	3	4
2	Начислено пособие по временной нетрудоспособности	69	70
3	Удержания из заработной платы: - налог по доходу с физических лиц - по исполнительным листам	70	68 76
4	Депонирована заработная плата	70	76
5	Выдан плановый аванс в счет заработной платы за первую половину месяца	70	50
6	Выдана заработная плата за вторую половину месяца (окончательный расчет)	70	50
7	Выдана из кассы депонированная заработная плата	76	50

### **Контрольные вопросы для самопроверки полученных знаний**

1. Назовите документ, который является юридической уставной формой, используемой для учета рабочего времени и начисления заработной платы.

2. Дайте понятия организации заработной платы и назовите ее составляющие элементы.

3. Перечислите системы сдельной формы оплаты труда.

4. Что означает понятие «основная заработная плата»?

5. Как рассчитать заработную плату, начисленную за время очередного отпуска?

6. Укажите порядок расчета доплат за сверхурочное время при сдельной форме оплаты труда.

7. Какое время считается ночным? Порядок расчета.

8. Укажите источники, за счет которых оплачивается пособие по временной нетрудоспособности.

9. Назовите предельный размер удержаний из заработной платы.

10. На каком счете учитываются расчеты с работниками организации по заработной плате?

11. К какому виду удержаний относится удержание налога на доходы с физических лиц?

12. Варианты выдачи заработной платы, обусловленность их применения.

## ТЕМА 3. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1. Классификация и оценка основных средств.

3.2. Учет поступления основных средств.

3.3. Учет амортизации основных средств.

3.4. Учет выбытия основных средств.

**В результате освоения данной темы и получения практических навыков студент должен уметь:**

- формировать первоначальную стоимость инвентарных объектов в зависимости от каналов поступления;

- производить расчет амортизации основных средств;

- определять финансовый результат при учете выбытия основных средств.

### 3.1. Классификация и учет поступлений основных средств

Основные средства – это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, предшествующего 12 месяцам или обычной операционный цикл, 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 сохраняют натурально-вещественную форму.

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

**Основные средства** – это часть имущества организации. Для признания его к бухгалтерскому учету в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий:

а) использование объекта для производственных целей;

б) срок полезного использования должен быть свыше 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, по видам, по назначению, по использованию, по принадлежности, по способу погашения стоимости.

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 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, 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 решению Правительства на основании коэффициентов пересчета или методом прямой оценки.

В соответствии с ПБУ 6/01 с 1.01.1998 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.

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

### **3.2. Учет поступления основных средств**

Документально поступление основных средств оформляется актом о приеме-передаче, который составляется комиссией, назначаемой руководителем предприятия (технический работник, представитель бухгалтерии, представитель передающей стороны). Применяются следующие формы актов:

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).

К актам прилагается техническая документация на принятый объект (паспорт, чертежи и т.п.). На основании актов производится ввод объектов в эксплуатацию.

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 может вестись в инвентарных книгах учета объектов основных средств (форма № ОС-6б).

Синтетический учет основных средств ведется на активном счете 01 «Основные средства», по дебету – поступление основных средств, по кредиту – выбытие.

Амортизация основных средств учитывается обособлено на счете 02 «Амортизация основных средств», по кредиту – начисление амортизации, по дебету – списание амортизации по выбывающим объектам.

Порядок учета поступления основных средств зависит от источника их поступления. ОС могут поступать на предприятие в результате:

- ✓ приобретения за плату;
- ✓ возведения силами организации или подрядчика;
- ✓ от учредителей в счет вклада в уставный капитал;
- ✓ безвозмездно (по договору дарения)
- ✓ по договорам мены (предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами);
- ✓ оприходование не учтенных ранее объектов и др.

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

Независимо от того, как поступил объект в организацию, при вводе его в эксплуатацию составляется бухгалтерская проводка.

*Дебет счета 01 «Основные средства»*

*Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»*

Таблица 25

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

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»	
Дебет	Кредит
<b>Сн</b> – 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	
Оборот по дебету	Оборот по кредиту
<b>Ск</b> – объем незавершенных затрат по поступлению основных средств на конец отчетного месяца	

Порядок же отражения расходов, связанных с поступлением объекта различен в зависимости от источника поступления.

При приобретении за плату основных средств в учете составляются следующие проводки:

**Пример**

**Данные для решения задачи**

Организация приобрела за плату основное средство стоимостью 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб.

**Журнал хозяйственных операций**

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма
		дебет	кредит	
1	Акцептован счет поставщика за объект основных средств на сумму 118 000 руб.:			
	на сумму счета без НДС;	08	60	100 000
	на сумму НДС	08	19/1	18 000
2	Организация понесла расходы, связанные с доставкой основного средства, утвержденные в авансовом отчете	08	60	1000
3	Введен объект основных средств в эксплуатацию	01	08	119 000
4	Списывается в зачет НДС по введенному в эксплуатацию объекту	68	19/1	18 000

**Задача 3.1**

**Цель задачи.** Усвоить порядок учета основных средств, приобретенных за плату.

**Задание**

Отразить в учете приобретение основного средства за плату.

**Данные для решения**

ООО «Русь» приобрела у «Самос» автомобиль стоимостью – 289 100 руб., в том числе НДС. Стоимость доставки автомобиля составляет 2800 руб.

При получении основных средств безвозмездно они отражаются в составе вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом 98/2 «Безвозмездные поступления», а затем приходятся организацией по рыночной стоимости. При этом стоимость поступивших безвозмездно основных средств списывается ежемесячно (одновременно с начислением амортизации) в доход организации.

**Пример****Данные для решения задачи**

Организация получила безвозмездно основное средство, рыночная стоимость которого составляет 118 000 руб. Срок полезного использования основного средства – 5 лет, амортизация начисляется линейным методом и составляет 1967 руб. ежемесячно.

**Журнал хозяйственных операций**

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма
		дебет	кредит	
1	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученного объекта	08	98/2	118 000
2	С первого числа месяца, следующего за месяцем поступления, ежемесячно начисляется амортизация	20	02	1967
3	Одновременно доля стоимости безвозмездно полученного объекта относится на увеличение дохода организации	98/2	91/2	1967

**Задача 3.2**

**Цель задачи.** Усвоить порядок учета основных средств, поступивших безвозмездно.

**Задание**

Отразить в учете безвозмездное поступление основных средств.

**Данные для решения**

АО «Сибирь» передало безвозмездно компьютер стоимостью – 52 000 руб. Срок полезного использования компьютер – 3 года, ежемесячная сумма амортизации – 1444 руб.

**3.3. Учет амортизации основных средств**

Основные средства участвуют в производственном процессе многократно, переносят стоимость на производимую продукцию по частям в форме 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 объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

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).

$$N = \frac{1}{СПИ} ,$$

где N – годовая норма амортизации;

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

Ежемесячно сумма амортизации будет рассчитываться по формуле:

$$\sum A = ПС \times \frac{N}{12} ,$$

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

ПС – полная стоимость объекта основных средств;

N – годовая норма амортизации.

### **Пример**

#### **Данные для решения**

Первоначальная стоимость объекта – 120 000 руб. Срок службы определен 5 лет.

Рассчитать месячную сумму амортизации.

**Решение:**

Таблица 28

**Расчет амортизации линейным способом**

Период	Норма амортизации	Первоначальная стоимость	Сумма амортизации
Конец первого года	$1/5 = 0,2$	120 000	$120\,000 \times 0,2 = 24\,000$
Конец третьего года	$1/5 = 0,2$	120 000	24 000
Конец четвертого года	$1/5 = 0,2$	120 000	24 000
Конец пятого года	$1/5 = 0,2$	120 000	24 000

**2. Метод уменьшаемого остатка**

Сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта и нормы амортизации исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

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

$$\sum A = OC \times \frac{N}{12},$$

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

OC – остаточная стоимость объекта основных средств;

N – годовая норма амортизации.

**Пример****Данные для решения**

Первоначальная стоимость объекта составляет 100 000 руб. Срок службы 5 лет. Ликвидационная стоимость объекта – 5000 руб. Организация решила применить удвоенную норму амортизации.

**Решение:** Норма амортизации =  $100\% / 5 \text{ лет} = 20\%$

Удвоенная норма амортизации =  $20\% \times 2 = 40\%$

Таблица 29

**Расчет амортизации методом уменьшаемого остатка**

Период	Годовая сумма износа, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1	2	3	4
Конец первого года	$100\,000 \times 40\% = 40\,000$	40 000	60 000
Конец второго года	$60\,000 \times 40\% = 24\,000$	64 000	36 000
Конец третьего года	$36\,000 \times 40\% = 14\,400$	78 400	21 600
Конец четвертого года	$21\,600 \times 40\% = 8640$	87 040	12 960
Конец пятого года	$12\,960 - 5000 = 7960$	95 000	5000

### 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

$$\Sigma A = PC \times \frac{K}{12},$$

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

PC – полная стоимость объекта основных средств;

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

#### Пример

##### Данные для решения

Первоначальная стоимость объекта – 150 000 руб. Объект основных средств имеет срок полезного использования 5 лет.

**Решение:** Сумма чисел лет эксплуатации = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

В первый год коэффициент соотношения составит 5/15, во второй – 4/15, в третий – 3/15, в четвертый – 2/15, в пятый – 1/15.

Таблица 30

#### Расчет амортизации методом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

Период	Годовая сумма износа, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
Конец первого года	$150\,000 \times 5/15 = 50\,000$	50 000	100 000
Конец второго года	$150\,000 \times 4/15 = 40\,000$	90 000	60 000
Конец третьего года	$150\,000 \times 3/15 = 30\,000$	120 000	30 000
Конец четвертого года	$150\,000 \times 2/15 = 20\,000$	140 000	10 000
Конец пятого года	$150\,000 \times 1/15 = 10\,000$	150 000	-

### 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.

$$N = \frac{ПС}{O_{\Pi}},$$

где  $N$  – норма амортизации;  
 $ПС$  – полная стоимость объекта основных средств;  
 $O_{\Pi}$  – объем выпуска, предполагаемый в период полезного использования объекта.

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

$$\Sigma A = N \times O_{\phi},$$

где  $\Sigma A$  – сумма амортизации за текущий месяц;  
 $N$  – норма амортизации;  
 $O_{\phi}$  – фактический объем выпуска за отчетный месяц.

### **Пример**

#### **Данные для решения**

Первоначальная стоимость швейной машины – 220 000 руб., предполагаемый объем выпуска продукции – 1 850 000 ед. продукции. За месяц объем выпущенной продукции составил 325 400 ед. продукции. Рассчитать сумму амортизации.

#### **Решение**

Норма амортизации =  $220\,000 / 1\,850\,000 = 0,12$

Сумма амортизации за текущий месяц =  $0,12 \times 325\,400 = 39\,048$

Синтетический учет амортизации основных средств осуществляется на счете 02 «Амортизация основных средств» – регулирующий, остаток показывается в I разделе в активе (вычитается). Аналитический учет ведется по каждому инвентарному объекту.

Начисление амортизации по основным средствам производственного назначения отражается:

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

- Кредит 02 «Амортизация основных средств».

По основным средствам, сданным в аренду, амортизация отражается:

- Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

- Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

### **Задача 3.3**

**Цель задачи.** Освоить расчет амортизации основных средств.

#### **Задание**

Рассчитать амортизацию основного средства линейным методом, методом уменьшаемого остатка, способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способом списания стоимости пропорционально объему продукции.

### **Данные для решения**

ООО «Самос» приобрело швейную машину стоимостью 250 000 руб., срок службы определен – 5 лет, ликвидационная стоимость – 4000 руб., планируется выпустить 1 000 000 ед. продукции, за расчетный месяц было выпущено – 52 200 ед. продукции.

### **3.4. 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 составляется комиссией, назначаемой руководителем предприятия, утверждается руководителем. На основании акта о ликвидации производится отметка о выбытии объекта в инвентарной карточке. Аналогично ликвидации оформляется списание основных средств.

В случае выбытия основных средств по иным причинам оформляется 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.

Рассмотрим порядок отражения выбытия основных средств на счетах бухгалтерского учета.

#### **Продажа основных средств**

При выбытии основных средств вследствие продажи, причине ветхости, морального износа, безвозмездной передачи остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Кроме того, по дебету счета 91 отражают все расходы, связанные с выбытием основных средств, а по кредиту – все поступления, связанные с выбытием основных средств (выручка от продажи объектов, стоимость материалов, лома, утиля, полученных при ликвидации объектов, и др.).

## Пример

### Данные для решения

Организация продала лишний автомобиль за 365 000 руб. Первоначальная стоимость объекта – 520 000 руб. Сумма начисленной за время эксплуатации амортизации 270 400 руб.

### Решение

Таблица 31

### Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Расчет	Корреспонденция счетов		Сумма
			дебет	кредит	
1	Зачислены на расчетный счет денежные средства за реализованный объект основных средств		51	91	365 000
2	Списывается сумма накопленной за время эксплуатации амортизации		02	01	270 400
3	Списывается остаточная стоимость реализованного автомобиля	520 000 – 270 400	91	01	249 600

## Задача 3.4

**Цель задачи.** Освоить учет выбытия основных средств в результате продажи.

### Задание

Отразить в учете продажу основного средства.

### Данные для решения

ЗАО «Темп» реализовало ООО «Самос» кран по цене 1 250 500 руб. Первоначальная стоимость объекта 2 250 000 руб. Сумма начисленной за время эксплуатации амортизации 1 382 000 руб.

### 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	Расчет	Корреспонденция счетов		Сумма
			дебет	кредит	
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 с суммы начисленной заработной платы	$380 \times 26,2 / 100$	91	69	99,5
4	Акцептован счет автотранспортной конторы за вывоз лома		91 19	60	530 95,4
5	Оплачен счет автотранспортной конторе		60	51	625,4
6	Списание в зачет НДС по счету автотранспортной конторы		68	19	95,4
7	Оприходованы запасные части, полученные в результате разборки ликвидируемого объекта		10	91	82 459
8	Выявлен финансовый результат	$(119400 + 380 + 99,5 + 530) - 82459$	99	91	37 950,5

## Задача 3.5

**Цель задачи.** Освоить учет выбытия основных средств в ликвидации.

**Задание**

Отразить в учете ликвидацию основного средства.

**Данные для решения**

ЗАО «Темп» ликвидировало станок первоначальной стоимостью – 320 000 руб. Амортизация за время эксплуатации составила 298 000 руб. За разборку ликвидируемого объекта начислена заработная плата рабочему в размере 730 руб. Оплачен счет ООО «Удача» за вывоз лома на сумму 590 руб., в том числе в счете указано за услуги – 500 руб. В результате разборки оприходованы запасные части общей стоимостью 35 600 руб.

**Корреспонденция счетов по учету основных средств**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Переданы в эксплуатацию объекты основных средств по первоначальной стоимости	01	08
2	Отражена доценка первоначальной стоимости основных средств	01	83
3	Списана сумма накопленной амортизации по выбывшим объектам основных средств	02	01
4	Отражено уменьшение первоначальной стоимости основных средств при переоценки	83	01
5	Списана остаточная стоимость выбывших основных средств	91	01

**Контрольные вопросы  
для самопроверки полученных знаний**

1. Как в учете классифицируются основные средства?
2. Какие условия необходимы для принятия к учету основных средств?
3. Что такое первоначальная стоимость основного средства?
4. Каким документом оформляется поступление основных средств, кем составляется?
5. Перечислите способы поступления основного средства на предприятие.
6. Что представляет собой амортизация основных средств?
7. На какие основные средства не начисляется амортизация?
8. Перечислите способы начисления амортизации.
9. Характеристика счета учета амортизации основных средств.
10. Посредством чего осуществляется восстановление объектов основных средств?
11. Перечислите способы включения расходов на ремонт основных средств в издержки производства.
12. По каким причинам происходит выбытие основных средств?
13. Структура счета 08?
14. Как в учете оформляется ликвидация основных средств?
15. Что такое срок полезного использования основного средства?

**Тесты**

**1. Основные средства – это:**

- а) источники организации;
- б) имущество организации;
- в) оборотные активы организации.

**2. К основным средствам относятся:**

- а) материалы, запасные части, вспомогательные материалы;
- б) патенты, ноу-хао, лицензии;
- в) здания, сооружения, оборудование.

**3. Срок полезного использования основных средств не может быть менее:**

- а) 3 месяцев;
- б) 6 месяцев;
- в) 12 месяцев.

**4. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по:**

- а) восстановительной стоимости;
- б) остаточной стоимости;
- в) первоначальной стоимости.

**5. Синтетический учет основных средств ведется на:**

- а) 02 счете;
- б) 08 счете;
- в) 01 счете.

**6. Документальное поступление основных средств оформляется:**

- а) актом сверки;
- б) приходным ордером;
- в) актом о приеме-передаче.

**7. На какой объект основных средств не начисляется амортизация:**

- а) здание;
- б) объект жилищного фонда;
- в) оборудование.

**8. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается:**

- а) с момента ввода в эксплуатацию основного средства;
- б) с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к учету;
- в) со следующего года, после введения основного средства в эксплуатацию.

**9. Какого метода начисления амортизации не существует:**

- а) прямой метод;
- б) линейный метод;
- в) метод уменьшаемого остатка.

**10. Ремонтные работы по объему и характеру работ подразделяются на:**

- а) текущий;
- б) капитальный;
- в) основной.

**Ответы**

Вопрос №	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ответ	б	в	в	в	в	в	б	б	а	а, б

## ТЕМА 4. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

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

*4.2. Оценка материалов, ее варианты.*

*4.3. Организация учета материалов на складе.*

*4.4. Учет материалов в бухгалтерии.*

*4.5. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.*

**После изучения данной темы и получения практических навыков студенты должны знать и уметь:**

- *знать* состав материально-производственных запасов и их классификационную характеристику;

- *определять* выбор оценки материалов при их поступлении на предприятие;

- *рассчитывать* фактическую себестоимость материалов при отпуске их в производство при различных вариантах их оценки;

- *осуществлять* расчеты с поставщиком за поступившие материальные ценности.

### **4.1. 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 также 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. Материалы – это имущество организации, которое используется как предметы труда.

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.

## 4.2. Оценка материалов, ее варианты

Оценка материалов зависит:

- от способа поступления активов в организацию;
- от 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.

Таблица 34

### Порядок формирования фактической себестоимости поступивших материалов

№ п/п	Каналы поступления	Слагаемые фактической себестоимости материалов
1	2	3
1	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.
2	Изготовление материалов силами организации	фактические затраты, связанные с производством материалов
3	Вклад в уставный капитал организации	стоимость материалов, согласованная с учредителем согласно договору
4	Безвозмездное поступление	текущая рыночная стоимость на дату принятия материалов к учету, включая расходы по доставке (транспортно-заготовительные расходы)
5	Договор мены (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 также при ограниченном количестве операций по их приобретению. Это связано с тем, что все затраты, связанные с приобретением материалов к моменту поступления, уже известны.

### Пример

Таблица 35

#### Порядок формирования фактической себестоимости поступивших материалов

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумм, руб.
	дебет	кредит	
Акцептован счет поставщика за поступившие материалы: Стоимость материалов Железнодорожный тариф НДС (18%) Итого	10 «Материалы» 10 «Материалы» 19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1800 200 360 2360
Акцептован счет транспортной организации за: доставка материалов НДС (18%) Итого	10 «Материалы» 19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	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:

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

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 36

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

№ п/п	Показатели	Договорная стоимость материалов, руб.	ТЗР, руб. (+)	Фактическая себестоимость, руб.
1	Сальдо на начало месяца	12 400	600	13 000
2	Поступили материалы за месяц	87 600	8400	96 000
3	Итого (1+2)	100 000	9000	109 000
4	% ТЗР	$(9000 / 100 000) \times 100 \% = 9\%$		
5	Материалы отпущены в производство	78 600	$78 600 \times 9\% = 7902$	86 502
6	Сальдо на конец месяца	21 400	1098	22 498

### Задача 4.1

**Цель задачи:** усвоить порядок формирования фактической себестоимости материалов, если учетная цена, применяемая в текущем учете, договорная цена.

### Задание

Рассчитать сумму транспортно-заготовительных расходов и фактическую себестоимость материалов, отпущенных в производство.

### Данные для решения

Таблица 37

Расчетная таблица

№ п/п	Показатели	Договорная стоимость материалов, руб.	ТЗР, руб. (+)	Фактическая себестоимость, руб.
1	Сальдо на начало месяца	1485	150	
2	Поступили материалы за месяц	47 950	3155	
3	Итого (1+2)			
4	% ТЗР			
5	Материалы отпущены в производство	32 400		
6	Сальдо на конец месяца			

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;
- метод ЛИФО основан на допущении, что материалы, отпущенные в производство, оцениваются по стоимости последних закупок.

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

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.

**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.  
 $(500 \text{ руб.} + 4300 \text{ руб.}) : (50 + 150);$

Себестоимость израсходованных материалов составляет 4320 руб.  
 $(24 \text{ руб.} \times 180).$

Себестоимость остатка материалов составляет 480 руб.  $(24 \text{ руб.} \times 20).$

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

Себестоимость израсходованных материалов составляет  
 4000 руб.  $(10 \text{ руб.} + 30 \text{ руб.} \times 30 + 20 \text{ руб.} \times 70 + 40 \text{ руб.} \times 30).$

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

Себестоимость израсходованных материалов составляет  
 4600 руб.  $(40 \text{ руб.} \times 40 + 20 \text{ руб.} \times 70 + 30 \text{ руб.} \times 30 + 10 \text{ руб.} \times 30).$

### Задача 4.2

**Цель задачи:** усвоить порядок расчета себестоимости материалов, отпущенных в производство, при различных методах, обусловленных учетной политикой организации.

#### Задание

Рассчитать себестоимость материалов, отпущенных в производство, методами: средней себестоимости единицы, ФИФО, ЛИФО.

### Данные для решения

- остаток материалов на 1 июня т.г. 50 ед. по 40 руб. за ед.;
- поступили материалы в июне месяце т.г.:  
12.06 т.г. 120 ед. по 30 руб. за ед.;
- 19.06 т.г. 70 ед. по 45 руб. за ед.;
- 25.06 т.г. 30 ед. по 50 руб. за ед.
- всего за месяц израсходовано 190 ед.

### 4.3. 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, 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 нормам расхода материалов. Если материалы со склада отпускаются нечасто, то их отпуск 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 также температурный режим, режим влажности и др. условия, необходимые для правильной сохранности материалов;
- наличие весо-измерительных приборов и др.

#### **4.4. Учет материалов в бухгалтерии**

Учет материалов в бухгалтерии строится по одному из принятых методов: параллельный, оперативно-бухгалтерский (сальдовый), автоматизированные формы и др. Эти методы предполагают рациональную организацию учета материалов в бухгалтерии.

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.

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. 39.

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 39

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

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	дебет	кредит	
Акцептован счет поставщика: за материалы расходы по доставке НДС (действующая налоговая ставка – 18)	15 15 19	60 «Расчеты с поставщика-ми и подрядчиками»	12 500 850 2403 1575
ИТОГО:			
Оплачен счет поставщика с расчетного счета	60	51 «Расчетные счета»	15 753
Поступили материалы на склад организации по учетным ценам	10	15	14 000
Сумма отклонений фактической себестоимости поступивших материалов от учетных цен (14000-12500-850)	16	15	-650
Отпущены материалы в производство для изготовления продукции по учетным ценам	20 «Основное производство»	10	14 000
Отклонения, приходящиеся на израсходованные материалы	20 «Основное производство»	16	-650
Процедуры с НДС	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19	2403

### Задача 4.3.

**Цель задачи:** усвоить порядок учета поступления материалов от поставщиков, используя два варианта отражения операций на счетах бухгалтерского учета.

#### Задание

Составить корреспонденцию счетов, если учет материалов ведется с использованием только счета 10, а также счетов 15,16.

#### Данные для решения

Акцептован и оплачен счет поставщика за материалы, поступившие на склад организации:

стоимость материалов – 15 800 руб., расходы по доставке – 1350 руб., НДС – определить по налоговой ставке 18 %. Материалы отпущены в производство – суммы определить.

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

#### Задача 5.4

**Цель задачи:** Усвоить порядок учета расхода материалов для нужд производства и прочего выбытия.

**Задание**

Составить корреспонденцию счетов по операциям расхода материалов и произвести необходимые расчеты.

**Данные для решения**

Таблица 40

#### Журнал регистрации хозяйственных операций

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Отпущены материалы в производство для изготовления продукции (учетная цена – договорная)			10 200
Отпущены материалы для текущего ремонта помещения офиса организации			895

1	2	3	4
ТЗР текущего месяца составляют 10% от договорной стоимости материалов			определить
Отпущены материалы для текущего ремонта оборудования (учетная цена – плановая себестоимость)			3450
Отклонение фактической себестоимости от плановой (учет поступления материалов ведется с использованием счетов 15 и 16)- 4%.			определить
Отгружены материалы покупателю в порядке продажи по продажным ценам			22 500
Признание выручки от продажи (в том числе НДС – 18%)			29 500
Формируется задолженность бюджету по НДС			определить
Результат от продажи (прибыль или убыток)			определить
Зачислена на расчетный счет выручка от продажи материалов.			определить
Перечислена задолженность бюджету по НДС			определить

#### 4.5. 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 остаток отражается 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 неприбывший груз, если акцептованы и оплачены счета, а материалы не поступили, т.е. находятся в пути, но право собственности по условиям договора передано покупателю;

- за неприбывший 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 также 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.

### Задача 4.5

**Цель задачи:** усвоить порядок учета расчетов с поставщиками и подрядчиками за материальные ценности.

#### Задание

Составить журнал-ордер № 6:

- открыть журнал-ордер № 6, т.е. вынести начальный остаток по расчетам с отдельными поставщиками;
- акцептовать счета поставщиков, т.е. принять счета поставщиков к оплате по материалам, право собственности, по которым передано покупателю;
- отразить фактическое поступление материалов на склад согласно приходным ордерам и актам о приемке материалов;
- проставить отметки об оплате платежных документов поставщика на основании выписок банка;
- определить остатки на конец месяца.

#### Данные для решения

Таблица 41

#### 1. Сведения о незаконченных расчетах с поставщиками на 01.05 т.г.

№ п/п	Регистр. №	Счет №	Поставщик	Сальдо по неопл. счетам
1	323	810	ООО «Волна»	40 280
2	380	416	ООО «Темп»	28 106
3	386	536	ООО «Ритм»	38 400
			ИТОГО:	106 786

Таблица 42

**2. Акцептованы счета поставщиков за май месяц т.г.**

№ п/п	Регистр. №	Счет №	Поставщик	Данные счетов поставщиков			
				материалы	расходы по доставке	НДС (18 %)	ИТОГО
1	390	437	ООО «Заря»	14 860	1500		
2	391	708	ООО «Ритм»	28 980	2700		
3	392	405	ООО «Темп»	17 340	940		
4	393	1011	ООО «Березка»	38 600	1600		
5	394	904	ООО «Волна»	25 400	1240		
			ИТОГО:				

Таблица 43

**3. Фактическое поступление материалов на склад организации**

№ п/п	Документ, №	Учетная стоимость	№ п/п	Документ, №	Учетная стоимость
1	Прих. ордер № 22 к счету № 437	14 860	4	Прих. ордер № 25 к счету № 708	28 980
2	Прих. ордер № 23 к счету № 1011	38 600	5	Акт № 18 к счету № 904	154 000
3	Прих. ордер № 24 к счету № 405	17 340	6	Акт № 19 Ивановская ф-ка	14 800
				ИТОГО:	

Таблица 44

**4. Данные выписок из расчетного счета организации.  
Все счета поставщиков оплачены полностью**

Дата выписки банка	№ счета поставщика	Дата выписки банка	№ счета поставщика
04.05 т.г.	810	15.05 т.г.	708
08.05 т.г.	437	18.05 т.г.	416
12.05 т.г.	536	25.05 т.г.	1011
		29.05 т.г.	405

## **Контрольные вопросы для самопроверки полученных знаний**

1. Состав материально-производственных запасов.
2. Дайте понятие готовой продукции.
3. Назовите основные классификационные признаки материальных ресурсов.
4. Какой признак классификации материалов положен в основу составления Плана счетов бухгалтерского учета?
5. Назовите слагаемые фактической себестоимости материалов.
6. Дайте понятие транспортно-заготовительных расходов и их состав.
7. В каком случае рассчитываются отклонения фактической себестоимости материалов от их учетных цен?
8. Укажите субсчета, которые открыты для счета 10 «Материалы» согласно Плану счетов бухгалтерского учета.
9. Что означает остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материалов»?
10. Укажите варианты оценки материалов при их поступлении на склад организации.
11. Какими документами оформляется поступление материалов на склад организации?
12. Состав и характеристика первичных документов, которыми оформляется отпуск материалов со склада организации.
13. Какие измерители применяются для учета материалов на складе организации?
14. Приведите корреспонденцию счетов по учету поступления материалов без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».
15. Что означает оценка материалов по методу ФИФО при их отпуске в производство?

### **Тесты**

**1. К материально-производственным запасам не относятся:**

- 1) топливо
- 2) запасные части
- 3) незавершенное производство

**2. Для учета материалов предназначены счета:**

- 1) 15 «Заготовление и приобретение материалов»
- 2) 10 «Материалы»
- 3) 20 «Основное производство»

**3. Если в текущем учете материалов применяется учетная цена (договорная), то для формирования фактической себестоимости необходимо рассчитать:**

- 1) транспортно-заготовительные расходы
- 2) отклонение фактической себестоимости материалов от их учетных цен, которые увеличивают договорную стоимость
- 3) отклонение фактической себестоимости материалов от их учетных цен, которые уменьшают договорную стоимость

**4. Остаток по счету 15 «Заготовление приобретение материалов» означает:**

- 1) фактическое поступление материалов на склад организации
- 2) стоимость материалов, которые находятся в пути
- 3) акцептованы и оплачены счета поставщиков за поступившие материалы

**5. При отпуске материалов для ремонта оборудования составляется корреспонденция счетов:**

- 1) Дебет 20 «Основное производство» Кредит 10 «Материалы»
- 2) Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» Кредит 15
- 3) Дебет счета 26 «Общепроизводственные расходы» Кредит счета 10 «Материалы».

**6. Поступление материалов на склад организации оформляется документом, если фактическое их наличие соответствует документальным данным:**

- 1) приходные ордера
- 2) акты о приемке материалов
- 3) накладные на отпуск материалов на сторону.

**7. Неотфактурованные поставки материалов означают:**

- 1) акцепт счетов за материалы и поступление их на склад организации
- 2) фактическое поступление материалов на склад, если оправдательные документы еще не поступили
- 3) акцепт счетов поставщика за материалы, которые находятся в пути

### **Ответы**

Вопрос №	1	2	3	4	5	6	7
Ответ	3	1,2	1	2	2	1	2

## **ТЕМА 5. УЧЕТ РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ**

*5.1. Понятие себестоимости продукции, ее состав. Принципы учета затрат на производство.*

*5.2. Классификация производственных затрат.*

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

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

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

**После изучения данной темы и получения практических навыков студенты должны знать и уметь:**

- понятие себестоимости и ее основные принципы;
- состав затрат на производство и их классификацию;
- осуществлять учет затрат на производство в системе производственных счетов в определенной последовательности;
- рассчитывать калькуляцию себестоимости готовой продукции по установленному перечню статей.

### **5.1. Понятие себестоимости продукции, ее состав. Принципы учета затрат на производство**

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.

Организация учета затрат построена на ряде принципов. К ним относятся:

1. Неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в течение года.
2. Формирование затрат на производство на основании условий договоров.
3. Полнота отражения всех хозяйственных операций надлежаще оформленными документами.
4. Правильное отнесение расходов к соответствующим отчетным периодам.
5. Производственные затраты должны относиться к деятельности самого предприятия и др.

## 5.2. Классификация производственных затрат

Для правильной организации учета затрат на производство имеет научно-обоснованная классификация. Она построена в соответствии с задачами и в целях выполнения управленческих и контрольных функций учета затрат на производство. Основные классификационные признаки представлены в табл. 45.

Таблица 45

### Классификация затрат на производство

Признаки классификации	Состав классификационных признаков
Виды (экономические элементы)	Материальные затраты за минусом ценных отходов. Затраты на оплату труда
	Отчисления на социальные нужды. Амортизация основных средств. Прочие.
Экономическая роль в процессе производства	Основные. Накладные.
Состав (однородность расходов)	Одноэлементные Комплексные
Способ включения в себестоимость	Прямые Косвенные
Отношение к объему производства	Переменные Условно-переменные Условно-постоянные
Участие в процессе производства	Производственные. Расходы на продажу.
Эффективность	Производительные Непроизводительные

### 5.3. 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.

Таблица 46

**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»

Счет 20 «Основное производство» – активный, калькуляционный, сальдо по этому счету означает незавершенное производство. На данном счете формируется себестоимость готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг. В течение месяца на нем собираются прямые затраты. На втором этапе учета затрат на данный счет относятся косвенные расходы.

Счет 23 «Вспомогательное производство» – активный, калькуляционный. Различают два вида производств: основное и вспомогательное. Результатом деятельности основного производства является изготовление продукции (работ, услуг), соответствующей специализации организации, т.е. его уставной деятельности. Вспомогательное производство – это производственные подразделения, выпускающие продукцию (работы, услуги) необходимые для деятельности основного производства и для хозяйственных нужд организации.

По сложности выполняемых работ вспомогательное производство делится на два вида: простое и сложное.

Простое вспомогательное производство (паросиловой, компрессорный участки, производство по производству электроэнергии и др.) выпускают один вид продукции (услуг), не имеют незавершенного производства и др. признаки.

Сложное вспомогательное производство (сервисный, ремонтно-механический участки, инструментальное подразделение и др.) выпускает несколько видов продукции (работ, услуг), имеет незавершенное производство и др. признаки.

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» – активный, собирательно-распределительный. По дебету этого счета собираются:

- расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, т.е. амортизация оборудования, содержание оборудования ремонт оборудования и транспортных средств, расходы по ремонту и содержанию инструментов и др.;

- расходы, связанные с управлением и содержанием производственного подразделения: содержание цехового персонала, содержание, амортизация, ремонт имущества организации, расходы по охране труда и др.

Собранные в течение месяца общепроизводственные расходы распределяются между объектами учета пропорционально базе, установленной приказом по учетной политике.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» – активный, собирательно-распределительный. Счет предназначен для текущего учета и контроля исполнения сметы этих расходов.

В течение месяца на этом счете собираются расходы, связанные с содержанием персонала управления организации, расходы на подготовку кадров, на содержание сторожевой и военизированной охраны, представительские, командировочные расходы, расходы, связанные с содержанием, ремонтом зданий, сооружений, инвентаря общехозяйственного назначения и др.

Собранные в течение месяца расходы распределяются между видами продукции. Они списываются на счета 20 «Основное производство» или 90 «Продажи».

Счет 96 «Резерв предстоящих расходов и платежей» – отчетно-распределительный, пассивный. На данном счете создается резерв предстоящих расходов и платежей: расходы на ремонт, который производится в конце отчетного периода, расходы на освоение новых видов продукции, работ, услуги др.

Счет 97 «Расходы будущих периодов» – отчетно-распределительный, активный. Счет предназначен для учета расходов, которые произошли в отчетном периоде, но относятся к будущему: подписка на периодическую печать, затраты на ремонт, который происходит в начале отчетного периода, но относятся к будущему и др.

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 также 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».

#### **5.4. 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 опущены в производство по одной из принятых оценок материалов (себестоимость единицы, средняя себестоимость, ФИФИ, ЛИФО);

- **транспортно-заготовительные расходы или отклонения фактической себестоимости от их учетных цен;**

- **возвратные отходы;**

- **стоимость потребленных работ и услуг**, которые выполнены сторонними организациями и др.

Порядок расчета фактической себестоимости материалов, отпущенных в производство, рассмотрен в разделе 5 настоящей работы.

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

Возвратные отходы сдаются на склад организации. Они оформляются накладными. На сумму возвратных отходов составляется проводка: Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 20 «Основное производство».

**Состав трудовых затрат: основная заработная плата производственных рабочих, дополнительная заработная плата производственных рабочих, ЕСН (единый социальный налог), отчисления на страхование от несчастных случаев.**

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

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

- Дополнительной называется заработная плата, начисленная за неотработанное время, но оплата которого предусмотрена Трудовым кодексом. Она предварительно собирается, а затем распределяется между объектами учета пропорционально основной заработной плате, начисленной по сдельным расценкам.

### Пример

Таблица 47

#### Журнал хозяйственных операций

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
Начислена заработная плата производственным рабочим за изготовление продукции:			
Изделие М-110	20	70	8900
Изделие М-212	20	70	11 000
Начислена заработная плата рабочим за время очередного отпуска	20	70	1500
Начислена заработная плата подросткам – льготные часы	20	70	500

**Распределение дополнительной заработной платы  
пропорционально основной, начисленной по сдельным расценкам**

Объекты учета	База распределения	Допол. заработная плата рабочих
Изделие М-110	8900	890
Изделие М-212	11 000	1100
Итого	20 000	2000

$$K = 2000 / 20000 \times 100 \% = 10 \%$$

Единый социальный налог – составная часть расходов организации. Он рассчитывается от суммы заработной платы по установленным процентам.

Действующая ставка ЕСН – 26%. Его 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 налогам и сборам».

**Пример**

По данным таблиц 6.3 и 6.4 составлены проводки:

Д-т счета 20 изделие М-110

К – т счета 69 – 2545,4 руб. (8900 руб. + 890 руб.) × 26 %.

Д-т счета 20 изделие М-212

К – т счета 69 – 5824 руб. (11000 руб. + 1100 руб.) × 26 %.

**5.5. 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.

### Пример

Таблица 49

#### Журнал хозяйственных операций

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
Начислена заработная плата:			
- рабочим за изготовление продукции К-450	20	70	10 300
- рабочим за изготовление продукции К-540	20	70	11 200
- администрации производственного подразделения	25	70	410
- рабочим за ремонт оборудования	25	70	290
<b>ИТОГО:</b>			<b>22 200</b>
Начислен ЕСН (ставка 26%) от заработной платы:			
- рабочим за изготовление продукции К-450	20	69	2678
- рабочим за изготовление продукции К-540	20	69	2912
- администрации производственного подразделения	25	69	106,6
- рабочим за ремонт оборудования	25	69	75,4
<b>ИТОГО:</b>			<b>5772</b>
Начислена амортизация зданий, сооружений, инвентаря	25	02	85
Отпущены материалы для содержания и ремонта инвентаря производственного подразделения	25	10	3118
Распределить общепроизводственные расходы пропорционально заработной плате производственных рабочих:			
продукция К- 450	20	25	1957
продукция К – 540	20	20	2128
<b>ИТОГО:</b>			<b>4085</b>

Таблица 50

#### Ведомость распределения общепроизводственных расходов

Объекты учета	База распределения	Общепроизводственные расходы
К-450	10 300	1957 (10300 × 19%)
К-540	11 200	2128 (11200 × 19%)
Итого	21 500	4085

$$K = 19 \% (4085 / 21500)$$

**Общехозяйственные расходы** связаны с общим обслуживанием и организацией производства и управлением организацией в целом.

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».

**Пример**

Таблица 51

**Типовые проводки по формированию общехозяйственных расходов и их распределению**

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
1	2	3	4
Начислена заработная плата работникам организации за:			
- изготовление продукции К-450	20	70	8900
- изготовление продукции К-540	20	70	10 500
- администрации организации	26	70	4500
<b>ИТОГО:</b>			<b>23 900</b>

## Окончание табл.51

1	2	3	4
Начислен единый социальный налог в размере 26% от суммы заработной платы, начисленной за:			
- изготовление продукции К-450	20	69	2314
- изготовление продукции К-540	20	69	2730
- администрации организации	26	69	1170
ИТОГО:			6214
Списаны материалы, использованные для общехозяйственных целей	26	10	1200
Начислена амортизация зданий, сооружений, инвентаря	26	02	300
Командировочные расходы работников управления	26	71	238
Распределяются ОХР между объектами учета пропорционально основной заработной плате рабочих:			
- продукция К-450	20	26	2848
- продукция К-540	20	26	3360

Таблица 52

**Ведомость распределения общехозяйственных расходов**

Объекты учета	База распределения	Общепроизводственные расходы
К-450	8900	2848 (8900 × 32%)
К-540	10 500	3360 (10 500 × 32%)
ИТОГО:	19 400	6208

$$K = 32 \% (6208 / 19400) \times 100 \%$$

**Задача 5.1**

**Цель задачи:** усвоить порядок формирования фактической себестоимости готовой продукции.

**Задание**

- составить корреспонденцию счетов по учету производственных затрат;
- распределить общепроизводственные и общехозяйственные расходы;
- рассчитать фактическую себестоимость готовой продукции, учитывая остатки на начало и конец отчетного периода по аналитическим счетам к счету 20 «Основное производство».

**Журнал хозяйственных операций за апрель месяц т.г.**

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
Начислена заработная плата работникам организации за: - изготовление продукции М-105 - изготовление продукции М-106 - администрации организации - работникам производ. подразделения ИТОГО:			
Начислен ЕСН с заработной платы начисленной за: - изготовление продукции М-105 - изготовление продукции М-106 - администрации организации - работникам производственного подразделения ИТОГО:			
Отпущены материалы в производство для: - изготовления продукции - нужд заводоуправления - ремонта и содержания оборудования ИТОГО:			
Начислена амортизация: - оборудования - здания, инвентаря общехозяйственного назначения			
Представлен и утвержден авансовый отчет на командировочные расходы: - менеджера организации - начальника производственного подразделения			
Распределяются общепроизводственные расходы пропорционально заработной плате рабочих: - изделие М-105 - изделие М-106 ИТОГО:			
Распределяются общепроизводственные расходы пропорционально заработной плате рабочих: - изделие М-105 - изделие М-106 ИТОГО:			
Фактическая себестоимость готовой продукции: - изделие М-105 - изделие М-106			

Таблица 54

**Ведомость распределения общепроизводственных расходов**

Объекты учета	База распределения	Общепроизводственные расходы

Таблица 55

**Ведомость распределения общехозяйственных расходов**

Объекты учета	База распределения	Общепроизводственные расходы

Таблица 56

**Сведения об остатках на начало и конец отчетного периода по аналитическим счетам к счету 20 «Основное производство»**

Объекты учета	Остаток на 01.04. т.г.	Остаток на 01.05. т.г.
Изделие М – 105	3220	6100
Изделие М – 106	4150	3600
ИТОГО:	7370	9700

Таблица 57

**Расчет фактической себестоимости готовой продукции**

Объекты учета	Остаток на 01.04.т.г.	Затраты за месяц	Факт. с/стоимость	Остаток на 01.05. т.г.
Изделие М -105				
Изделие М-106				
ИТОГО:				

**Контрольные вопросы  
для проверки полученных знаний**

1. Понятие себестоимости продукции (работ, услуг) и ее основные принципы.
2. Назовите основные классификационные признаки производственных затрат.

3. В чем заключается взаимосвязь и взаимозависимость учета затрат и калькулирования?
4. Объекты учета и объекты калькулирования. Укажите разницу между ними.
5. Назовите основные статьи калькуляции.
6. Укажите слагаемые полной себестоимости продукции (работ, услуг).
7. Как подразделяются затраты по экономическим элементам?
8. Дайте понятие прямых затрат и назовите их состав.
9. Назовите косвенные расходы и дайте их понятие.
10. К какому виду затрат в зависимости от объема производства относятся общепроизводственные расходы?
11. Назовите основные калькуляционные единицы и дайте их определение.
12. Назовите варианты оценки материалов при отпуске их в производство.
13. Виды заработной платы. Укажите порядок включения основной заработной платы в производственные затраты.
14. Состав дополнительной заработной платы и порядок ее расчета для формирования статьи калькуляции «Дополнительная заработная плата производственных рабочих».
15. Назовите статьи аналитического учета общепроизводственных расходов.

## Тесты

### **1. В состав затрат по экономическим элементам включаются:**

- а) общепроизводственные расходы
- б) амортизация
- в) ремонт оборудования.

### **2. К косвенным расходам относятся:**

- 1) общехозяйственные расходы
- 2) материальные затраты
- 3) заработная плата производственных рабочих.

### **3. К прямым материальным затратам относятся:**

- 1) материалы, отпущенные для изготовления продукции
- 2) основная заработная плата производственных рабочих
- 3) запасные части, используемые для ремонта оборудования.

### **4. В состав дополнительной заработной платы включаются:**

- 1) доплата за работу в ночное и сверхурочное время.
- 2) оплата льготных часов подростков
- 3) оплата пособий по временной нетрудоспособности.

### **5. В систему производственных счетов включаются:**

- 1) 20 «Основное производство»
- 2) 10 «Материалы»
- 3) 25 «Общепроизводственные расходы».

**6. Процесс производства – это совокупность хозяйственных операций, связанных с:**

- 1) заготовлением предметов труда
- 2) производством продукции, работ, услуг.
- 3) продажей продукции, работ, услуг.

**7. Фактическая себестоимость готовой продукции формируется на счете:**

- 1) 43 «Готовая продукция»
- 2) 20 «Основное производство»
- 3) 90 «Продажи».

**8. Классификационная характеристика счета 20 «Основное производство»:**

- 1) активный
- 2) пассивный
- 3) калькуляционный.

**9. Классификационная характеристика счета 26 «Общехозяйственные расходы»:**

- 1) отчетно-распределительный
- 2) калькуляционный
- 3) собирательно-распределительный.

**10. При отпуске материалов в производство для изготовления определенного вида продукции составляется корреспонденция:**

- 1) Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 20 «Основное производство»
- 2) Д-т сч. 43 «Готовая продукция» К-т сч. 10 «Материалы»
- 3) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 10 «Материалы».

**11. Начисление заработной платы рабочим за ремонт оборудования отражается записью:**

- 1) Д-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
- 2) Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
- 3) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

**10. К общепроизводственным расходам относятся:**

- 1) расходы на подготовку кадров
- 2) представительские расходы
- 3) заработная плата персоналу производственного подразделения.

## Ответы

Вопрос №	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ответ	2	1	1,2	2	1,3	2	1	1,3	3	3	2	3

## **ТЕМА 6. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, ЕЕ ОТГРУЗКИ И ПРОДАЖИ**

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

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

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

Готовая продукция – это часть материально-производственных запасов. Она является конечным результатом производственного цикла. Это активы, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договоров или других документов. Готовая продукция предназначена для продажи.

Организация учета готовой продукции на предприятии предполагает учет готовой продукции по местам хранения и материально ответственным лицом.

Учет готовой продукции ведется в стоимостных и количественных показателях. Количественный учет ведется в единицах измерения, принятых данной организацией. Это обусловлено техническими свойствами готовой продукции: объем, вес, площадь, штуки и др. единицы измерения.

Готовая продукция организации учитывается по наименованиям. При этом учитываются такие признаки, как марки, артикулы, типоразмеры, модели, фасоны и др. Кроме этого ведется учет по укрупненным группам продукции: изделия основного производства, товары народного потребления, запасные части, изделия, изготовленные из отходов и др.

Движение готовой продукции на складе организации оформляется документами типовых и специализированных форм.

К числу типовых форм относятся: накладная, которая используется для сдачи готовой продукции из производства на склад, приказ – накладная – применяется для отпуска, отгрузки готовой продукции со склада организации.

Учет готовой продукции на складе строится в соответствии с определенными правилами:

- наличие специально оборудованных складов;
- наличие номенклатуры или номенклатуры – ценника готовой продукции;
- соблюдение норм запасов отдельных видов готовой продукции;
- соблюдение необходимых условий хранения (температурный режим, режим влажности и др.);
- заключение договора о материальной ответственности с материально ответственными лицами;
- выбор наиболее рационального метода учета готовой продукции др.

Оперативный учет готовой продукции на складе ведется в натуральных единицах измерения в специальных карточках. Они заполня-

ются на основании первичных документов, которыми оформляется движение готовой продукции.

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. Она наиболее удобна при оперативном учете движения готовой продукции, стабильности цен и единстве оценки при планировании и аналитическом учете;
- 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 58

**Структура счета 43 «Готовая продукция»**

Счет 43 «Готовая продукция»	
Дебет	Кредит
1	2
Сальдо – 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

1	2
Поступление готовой продукции из производства на склад в течение отчетного периода по фактической или плановой (нормативной) себестоимости.	
Оборот по дебету	Оборот по кредиту
Сальдо – 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 59

### 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)	43	20	2390 (147 600 – –145 210)
3) Согласно накладной готовая продукция сдана из производства на склад по плановой себестоимости	43	20	140 360
Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от ее плановой себестоимости (дополнительная проводка на сумму перерасхода)	43	20	4850 (140 360 – –145 210)

## 6.2. 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.

### Пример

Таблица 60

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

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
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
Начислен ЕСН (26%) (6500x26/100%)	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;
Оборот по дебету – фактические расходы, связанные с производством и продажей продукции, включая НДС.	Оборот по кредиту – выручка от продажи
Списание прибыли от продажи, если выручка от продажи превышает фактические расходы	Списание убытка от продажи, если расходы организации превышают выручку от продажи

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

- Дт счета 43 «Готовая продукция»
- Кт счета 20 «Основное производство»;

- продукция отгружена покупателям по отпускным продажным ценам

- Дт счета 62 «Расчеты с покупателями»
- Кт счета 90 «Продажи»;

- списывается фактическая производственная себестоимость отгруженной продукции

- Дт счета 90 «Продажи»
- Кт счета 43 «Готовая продукция»;

- поступила на расчетный счет оплата от покупателей за реализованную продукцию

- Дт счета 51 «Расчетный счет»
- Кт счета 62 «Расчеты с покупателями»

- собираются расходы на продажу

- Дт счета 44 «Расходы на продажу»

- Кт счетов 10 «Материалы», 71 «Расчеты с подотчетными лицами»,

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.;

- списываются расходы на продажу

- Дт счета 90 «Продажи»
- Кт счета 44 «Расходы на продажу»;

- определяется финансовый результат:

а) прибыль – Дт счета 90 «Продажи» Кт счета 99 «Прибыли и убытки»

б) убыток – Дт счета 99 «Прибыли и убытки» Кт 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., заработная плата рабочим – 1000 руб., ЕСН – 260 руб.)

Таблица 62

### Журнал хозяйственных операций

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
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
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
ЕСН	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

## Задача 6.2

**Цель задачи:** усвоить порядок учета готовой продукции ее отгрузки покупателю и продажи.

### Задание

1) определить сумму расходов, связанных с продажей готовой продукции, и произвести ее списание (включить в состав затрат организации);

2) рассчитать задолженность бюджету по НДС и произвести расчеты по данному налогу;

3) определить финансовый результат от продажи готовой продукции.

### Данные для решения

Организация – продавец продает готовую продукцию покупателю за 236 000 руб., в т.ч. НДС – 36 000 руб.

По условиям договора предусмотрен момент перехода права собственности от продавца покупателю в момент отгрузки. Выручка от продажи зачислена на расчетный счет организации-продавца.

Фактические затраты, связанные с производством и продажей продукции, составляют:

- фактическая производственная себестоимость готовой продукции – 182 450 руб.;

- расходы на продажу – 2160 руб. (командировочные расходы – 845 руб., расходы на тару – 324 руб., заработная плата рабочим – 1500 руб., ЕСН – 390 руб., амортизация оборудования, которое используется для упаковки готовой продукции, – 156 руб.).

Для расчета рекомендуется использовать табл. 63.

Таблица 63

### Журнал хозяйственных операций

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
	дебет	кредит	
Продукция отгружена покупателям по продажным ценам (признание выручки)			
НДС в составе выручки от продажи			
Фактическая себестоимость отгруженной продукции			
Предъявлен и принят к оплате авансовый отчет подотчетного лица о командировочных расходах, связанных с продажей продукции			
Отпущена со склада тара для упаковки продукции			
Начислена заработная плата рабочим за упаковку продукции			
ЕСН			
Начислена амортизация оборудования			
Распределяются расходы на продажу			
Поступила на расчетный счет оплата от покупателей			
Финансовый результат от продажи			
Перечисляется с расчетного счета задолженность бюджету по НДС			

## **Контрольные вопросы для проверки полученных знаний**

1. Дайте понятие готовой продукции.
2. Назовите измерители, в которых учитывается готовая продукция.
3. Оценка готовой продукции, которая применяется для синтетического учета. Порядок ее формирования.
4. Оценка готовой продукции, которая применяется в текущем учете.
5. Назовите основные принципы организации учета готовой продукции на складе организации.
6. Составьте основные проводки по учету готовой продукции, поступившей из производства на склад организации.
7. Что означает понятие «Продукция, отгруженная покупателям»?
8. Дайте характеристику счетам 43 «Готовая продукция» и 45 «Товары отгруженные».
9. Назовите состав расходов, связанных с продажей продукции.
10. Как определяется прибыль организации.
11. Что такое финансовый результат и как он рассчитывается.
12. Приведите корреспонденцию счетов по учету продажи.
13. На каком счете отражается финансовый результат от продажи продукции, работ, услуг.
14. Что означает процесс продажи?
15. Какие операции учитываются на счете 90 «Продажи».

### **Тесты**

#### **1. Готовая продукция – это продукция:**

- 1) выпущенная из производства и сданная на склад организации
- 2) продукция, отгруженная покупателям
- 3) продукция, оплаченная покупателям.

#### **2. В состав расходов на продажу включаются:**

- 1) командировочные расходы администрации организации
- 2) расходы на тару и упаковку
- 3) расходы на рекламу

#### **3. В отпускную, продажную стоимость готовой продукции включаются:**

- 1) расходы на продажу
- 2) НДС
- 3) представительские расходы

#### **4. Финансовый результат от продажи продукции определяется на счетах:**

- 1) 90 «Продажи»
- 2) 99 «Прибыли и убытки»
- 3) 44 «Расходы на продажу»

**5. Для учета товаров отгруженных применяются счета:**

- 1) 43 «Готовая продукция»
- 2) 45 «Товары отгруженные»
- 3) 44 «Расходы на продажу»

**6. По дебету счета 90 «Продажи» учитывается:**

- 1) фактическая производственная себестоимость
- 2) выручка от продажи
- 3) НДС

**7. Прибыль организации отражается на счетах:**

- 1) Дт счета 90 «Продажи» Кт счета 99 «Прибыли и убытки»
- 2) Дт счета 99 «Прибыли и убытки» Кт счета 90 «Продажи»
- 3) Дт счета 99 «Прибыли и убытки» Кт 44 «Расходы на продажу»

**8. В результате каких операций можно рассчитать прибыль или убыток организации:**

- 1) сравнения доходов и расходов организации
- 2) исчисления производственной себестоимости продукции
- 3) формирования полной себестоимости продукции

**9. Начислена заработная плата рабочим за упаковку готовой продукции, составляется корреспонденция счетов:**

- 1) Дт 20 «Основное производство» Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
- 2) Дт 44 «Расходы на продажу» Кт 70 «Расчеты с персоналом»
- 3) Дт 70 «Расчеты с персоналом» Кт 44 «Расходы на продажу»

**10. В состав полной себестоимости включаются:**

- 1) НДС
- 2) расходы на продажу
- 3) прибыль.

**Ответы**

Вопрос №	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ответ	1	2,3	1,2	1	2	1,3	1	1	2	2

## СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ

**Актив баланса** – часть бухгалтерского баланса, которая характеризует активы организации в денежной оценке, на определенную дату по их составу и размещению.

资产负债表-会级平衡表的一部分，他的特点是在一定日期根据组成和分配用货币来描述企业的资产。

**Активные счета** – предназначены для учета имущества организации.

资产统计- 用于统计企业的资产。

**Аналитический учет** – система сбора и группировки учетной информации для целей управления организации в составлении бухгалтерской отчетности.

分析核算-对核算信息进行收集并分类的核算系统，用于在企业管理中编制会计报告。

**Аналитические счета** – это счета, детализирующие информацию, содержащуюся в обобщенном виде в синтетических счетах.

分析统计-该统计方法对信息进行详细地分类，并形成综合性的统计报告。

**Бухгалтерский учет** – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организации и источниках образования.

会计核算-对用价值形式表达的企业资产及其来源的信息进行收集，登记和综合的整理系统。

**Бухгалтерская запись (проводка)** – наименование дебетуемого и кредитуемого счетов с указанием суммы хозяйственной операции.

会计出入账登记- 财政入账和拨款的计算名称，需要著名业务款额。

**Бухгалтерский баланс** – способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам их образования и назначению.

汇集资产平衡表-按照企业资产的组成，份哦诶以及其来源，用途对企业资产进行分类的方法。

**Вспомогательные материалы** – материально-производственные запасы, не образующие материальной основы для готовой продукции, но яв-

ляющиеся необходимым компонентом для ее выработки, а также используемые для хозяйственных нужд организации.

**辅助材料** – не производимые материалы, но являются необходимым компонентом для ее выработки, а также используемые для хозяйственных нужд организации.

**Готовая продукция** – составная часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи и соответствующая условленным техническим параметрам и другим стандартам.

**成品** – предприятие материально-производственных запасов, предназначенных для продажи и соответствующих условленным техническим параметрам и другим стандартам.

**Двойная запись** – отражение каждой хозяйственной операции одинаковой суммой по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов.

**双向统计** – для каждой хозяйственной операции в "дебет" и "кредит"两个方面用相同的数额进行统计。

**Дебиторы** – юридические и физические лица, которые являются должниками организации.

**债务人** –被认为是企业的负债者的法人或自然人。

**Денежные средства** – часть оборотных активов, используемых хозяйствующим субъектом для осуществления расчетов.

**资金** –流动资产的一部分，被企业用于进行结算。

**Запасные части** – часть материально-производственных запасов, предназначенных для ремонта и замены износившихся узлов и деталей.

**备件** –物质生产储备的一部分，用于维修和更换损坏的零部件。

**Затраты на производство** – расходы организации, связанные с производством работ, услуг.

**生产成本** –企业活动中与产品和服务项目的生产有关的费用。

**Инвентаризация** – проверка фактического наличия имущества и сопоставление полученных результатов с данными учета.

**清点, 盘点** –对企业实际的资产进行清算，并将得到的结果于统计数据对比。

**Капитал** – это стоимость вложенных собственниками активов, прибыль, накопленная за время деятельности организации.

**资本** –在企业经营期间，资产所有者积累的利润价值。

**Косвенные затраты** – затраты, относящиеся к нескольким видам продукции (работ, услуг). В себестоимость каждого вида включаются путем распределения.

间接成本 – 与几种商品（或服务）有关的费用。它分别分配到每种商品或服务的成本中。

**Кредит** – предоставление в долг товаров или денег.

信贷 – 将产品或者资金以债款形式提供给借款人。

**Кредитор** – физическое или юридическое лицо, перед которым данная организация имеет задолженность.

债权人 – 向企业提供贷款的法人或者自然人。

**Лимит кассы** – сумма наличных денежных средств в кассе предприятия, размер которых устанавливается банком в зависимости от величины наличного оборота денежных средств данной организации.

出纳处限额 – 企业出纳处的现金数额，其数额由银行根据该企业流动现金的数额来制定。

**Незавершенное производство** – предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах.

在制品未完工程 – 还处于工作地点并正在进行加工的生产对象。

**Нематериальные активы** – имущество организации, не обладающее материальными и физическими свойствами, но которое обеспечивает получение дохода длительное время или постоянно.

非物质的资产（无形资产）– 不具备物质特性的企业资产，不过该资产能保证企业能够长期或者一直获得利润。

**Оборотная ведомость по аналитическим счетам** – свод оборотов и остатков по счетам аналитического учета, предназначена для проверки правильности записи по счетам аналитического учета.

分析统计的发生额明细表 – 根据分析统计的结果对周转额合乘余额进行汇总的报表，用于检查分析统计结果的正确性。

**Оборотная ведомость по счетам синтетического учета** – это способ отражения и проверки записей по счетам синтетического учета, основа составления сальдового баланса.

综合统计的发生额明细表 – 用来表达和检查综合统计结果的方法，它是制作差额对照表的基础。

**Основные материалы** – часть материально-производственных запасов организации, которая составляет вещественную основу вырабатываемой продукции.

主要材料 – 企业治污物质生产储备的组成部分，是用于产品生产的物质基础。

**Основные средства** – часть средств труда, используемых организацией при производстве продукции (работ, услуг) для управленческих нужд в течение периода, превышающего 12 месяцев.

**主要资金** – 是企业在 12 个月以上的时期内, 用于产品 (或服务) 生产和管理需要的劳动资金的组成部分。

**Остаточная стоимость нематериальных активов** – первоначальная стоимость НМА за вычетом их амортизации.

非物质财产的乘余价值 – 除折旧费以外, 非资产的最初价值。

**Пассив баланса** – часть бухгалтерского баланса, в которой отражено имущество организации по источникам их образования и назначения.

**债务表** – 会计平衡表的一部分, 它是根据企业资产的来源和用途来描述企业资产。

**Первоначальная стоимость** – это оценка, по которой основные средства и нематериальные активы принимаются к учету.

最初价值 – 对主要资金和非物质资产进行统计核算所依据的价值。

**План счетов бухгалтерского учета** – систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета первого, второго порядка (синтетического и субсчета).

**会计核算的统计计划** – 第一阶段和第二阶段 (综合统计和明细科目) 会计核算的系统顺序。

**Подотчетные лица** – работники предприятия, получившие аванс на командировочные, операционные и хозяйственные расходы, которые должны отчитаться об израсходованных суммах или неиспользованный остаток вернуть в кассу предприятия.

结算账户 – 企业在银行开的用于存款和进行非现进结算的账户。

**Прибыль** – суммы превышения доходов над расходами.

余额- 账户余额。

**Расчетный счет** – счет, открываемый организацией в банках для хранения денежных средств и осуществления безналичных расчетов.

综合统计 – 用于体现会计统计中同类对象的综合信息的统计。

**Сальдо** – остаток по счету.

**备用金报账人** – 企业中获得用于出差, 业务和经营的预付款的工作人员必须报销开支或者将未消费的余款归还企业出纳处。

**Синтетические счета** – счета для отражения обобщенной (укрупненной) информации об экономически однородных объектах бухгалтерского учета.

**Профит** – доход и расходов разрыв.

**Статья бухгалтерского баланса** – элемент актива и пассива баланса, характеризующий отдельное имущество или источники их образования.

Аудит对照表的项目- 资产负债表和负债表的项目，它们描述个别的资产或者它们的来源。

**Субсчет** – способ группировки информации, содержащейся на аналитических счетах; занимает промежуточное значение между счетами синтетического и аналитического учета.

明细科目 – 在分析统计中对信息进行分类的方式； 它的意义介于综合统计和分析统计之间。

**Сырье** – часть материально-производственных запасов организации, составляющая материальную основу вырабатываемой продукции (продукты добывающей промышленности, сельского хозяйства).

原料 – 企业物质生产储备的组成部分，是产品生产的物质基础（开采工业的产品，农业）。

**Тара** – часть материально-производственных запасов организации, предназначена для упаковки и хранения готовой продукции, материалов.

包装 – 企业物质生产储备的组成部分，用于成品集原料的包装和储存。

**Товары** – часть материально-производственных запасов организации, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц для продажи или перепродажи без доработки.

商品 – 企业物质生产储备的组成部分，企业从其他法人或者自然人那里购买获得，然后用于销售或者再无改装加工的情况下进行转卖。

**Убытки** – потеря активов по разным причинам.

亏损 – 由于各种原因而造成的资产损失。

**Уставный капитал** – первоначально инвестируемый капитал.

法定资金 – 最初的投资资金。

**Хронологическая запись** – регистрация хозяйственных операций в последовательности их совершения.

按日期顺序登记 – 根据企业无完成的日期的顺序对其进行登记统计。

**Хозяйственная операция** – факт хозяйственной деятельности, отраженный в бухгалтерском учете.

业务 – 在会计统计中关于企业经营活动的事实描述。

# СПИСОК РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

## Основная литература

Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. – Ростов н/Д.: Март, 2005. – 475 с. (рекомендовано министерством общего и профессионального образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

Богатая И.Н., Хоханова Н.Н. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – Ростов н/Д.: Феникс, 2004 (рекомендовано министерством образования РФ в качестве учебника для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим специальностям).

Бухгалтерский учет: учеб. пособие / под ред. Безруких П.С. – Изд. 3-е. – М.: Бухгалтерский учет, 2003 (рекомендовано министерством образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – М.: Инфра-М, 2005 (рекомендовано министерством образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

Финансовый учет: учебник / под ред. Проф. В.Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика, 2003 (рекомендовано министерством образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

## Дополнительная литература

Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: учебный модуль: в 3 ч. Ч. 1: Пособие по решению кейс-задачи «Бух. учет на пром. предприятии» / под. ред. О.А. Мироновой. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.

Сафронова Н.Г. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету (сквозная задача по финансовому учету): учеб. пособие для студ. вузов / Н.Г. Сафронова, Е.В. Княжевская. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 224 с. (Высш. образование).

Мизиковский Е.А. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: учебник для студ. вузов / Е.А. Мизиновский, Е.Н. Елманова, Е.В. Пуреховская; под ред. Е.А. Мизиковского. – М.: Юристъ, 2003. – 529 с.

Ворожбит О.Ю. Бухгалтерский учет: лабораторный практикум / Р.Ю. Ворожбит. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2003. – 38с.

Брыкова Н.В. Автоматизация бухгалтерского учета: лабораторный практикум: учеб. пособие для нач. проф. образования / Н.В. Брыкова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Академия, 2004. – 80 с. – (Профессиональное образование).

Гусева Т.М. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты: учеб. пособие для студ. вузов, обуч. по экон. спец. / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина / под ред. В.Г. Гетьмана. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 350 с.

Вещунова Н.Л. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: ТК Велби: Проспект, 2004. – 672 с.

Головизнина А.Т. Теория бухгалтерского учета: курс лекций: учеб. пособие для вузов / А.Т. Головизнина, О.И. Архипова. – М.: Велби, 2004. – 168 с.

Макальская М.Л. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / М.Л. Макальская, И.А. Фельдман. – М.: Высш. образование, 2005. – 443 с. – (Основы наук).

Основы бухгалтерского учета / Н.А. Адамов, Т.М. Рогоуленко, Н.И. Александрова и др. – СПб.: Питер, 2005. – 256 с. – (Бухгалтеру и аудитору).

Бухгалтерский учет: учебник для вузов / под ред. Ю.А. Бабаева, И.П. Комиссаровой. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 527 с.

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 592 с. – (Высш. образование).

## **Нормативная литература**

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 29-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 № 34н.

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

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ 1/98 (утв.