

В. Р. БАНК, А. А. СОЛОНЕНКО,
Т. А. СМЕЛОВА, Б. А. КАРТАШОВ

ОСНОВЫ бухгалтерского учета

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

информ2000.рф - современные
методы аналитики увеличивают
продажи в интернет-магазинах

www.sait-prodvinut.ru - создание и
продвижение сайтов

Вернуться в библиотеку учебников

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ
ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
ВОЛГОГРАДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
КАМЫШИНСКИЙ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ (ФИЛИАЛ)
ВОЛГОГРАДСКОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ТЕХНИЧЕСКОГО УНИВЕРСИТЕТА

В. Р. Банк, А. А. Солоненко,
Т. А. Смелова, Б. А. Карташов

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

Учебное пособие

РПК «Политехник»
Волгоград
2006

ББК 65.0 52я 73

О – 75

Рецензенты: заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет» Саратовского государственного социально-экономического университета Т. М. Садыкова; генеральный директор ЗАО «Петралюм» д. э. н. В. М. Набатов

Основы бухгалтерского учета. Финансовый учет. Учет затрат на производство / В. Р. Банк, А. А. Солоненко, Т. А. Смелова, Б. А. Карташов: Учеб. пособие / ВолгГТУ. – Волгоград, 2006. – 68 с.

ISBN 5-230-04826-3

Рассматриваются основные понятия, принятые в теории и практике современного бухгалтерского учета.

Имеет непосредственную практическую направленность и ориентировано на студентов, изучающих бухгалтерский учет.

Практическая часть представлена тестами, задачами, помогающими студентам закрепить знания и выявить степень усвоения данного предмета.

Предложенные материалы увязаны с действующими и вновь принятыми законодательными и нормативными актами.

Библиогр.: 5 назв.

Печатается по решению редакционно-издательского совета
Волгоградского государственного технического университета

ISBN 5-230-04826-3

© Волгоградский
государственный
технический
университет, 2006

Валерий Рафаэлович Банк
Анна Александровна Солоненко
Татьяна Алексеевна Смелова
Борис Алексеевич Карташов

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ.
УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

Учебное пособие

Редактор Попова Л. В.
Компьютерная верстка:
Попова Л. В., Просондеев М. И.
Темплан 2006 г., поз. № 51.
Лицензия ИД № 04790 от 18 мая 2001 г.
Подписано в печать 14.10.2006 г. Формат 60×84 ¹/₁₆.
Бумага листовая. Гарнитура "Times".
Усл. печ. 4,25 л. Усл. авт. 3,88 л.
Тираж 100 экз. Заказ

Волгоградский государственный технический университет
400131 Волгоград, просп. им. В. И. Ленина, 28.

РПК «Политехник»
Волгоградского государственного технического университета
400131 Волгоград, ул. Советская, 35.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО.....	4
Глава I. Учет затрат на производство.....	4
1.1. Общие правила формирования себестоимости продукции, работ, услуг.....	4
1.2. Организация учета затрат на производство по статьям калькуляции.....	7
1.3. Общие положения по методам учета затрат.....	13
Глава 2. Учет выпуска и продаж готовой продукции.....	17
Глава 3. Учет финансовых результатов.....	27
Аудиторные задания.....	43
Задачи для самостоятельного решения.....	56
Список использованной литературы	64

ВВЕДЕНИЕ

Процесс производства продукции представляет одну из стадий хозяйственного оборота средств организации. На этой стадии выявляются расходы, связанные с изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг, которые считаются расходами по обычным видам деятельности. Учет таких расходов, исходя из предмета деятельности организаций, дает возможность получить информацию для различных целей.

С одной стороны, эта информация необходима для формирования финансового результата деятельности организации, который определяется на основе показателей себестоимости произведенной и проданной продукции, с другой – она предназначена для принятия управленческих решений, направленных на обеспечение рационального использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Основное назначение финансового учета заключается в обеспечении достоверности формирования себестоимости продукции и услуг с целью определения реальной величины показателей балансовой и налогооблагаемой прибыли, что вызывает некоторые изменения в построении системы раскрытия и отражения производственных расходов. Именно этим объясняется необходимость детального рассмотрения состава затрат, включенных в себестоимость продукции и услуг.

В учебном пособии рассматривается порядок формирования расходов организации по обычным видам деятельности, состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ и услуг), определение фактической себестоимости продукции (работ и услуг), исходя из учетной политики организации, а также порядок учета доходов и расходов от основной деятельности организации (обычных видов деятельности) и прочих доходов и расходов, характеризуется их состав и содержание, излагаются принципы учета формирования финансового результата деятельности организации, учета распределения ее прибыли и покрытия убытков.

Изучение курса бухгалтерского финансового учета способствует формированию у будущих специалистов теоретических знаний и практических навыков в области организации бухгалтерского учета состояния и обращения капитала хозяйствующих субъектов различных форм собственности, использования учетной информации для принятия управленческих решений.

Контрольные вопросы и тесты позволяют сосредоточить внимание на основных положениях учебного материала, продуктивно организовать самостоятельную работу в процессе изучения дисциплины.

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

ГЛАВА 1 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО

1.1. Общие правила формирования себестоимости продукции, работ, услуг. Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию.

Организация учета затрат на производство продукции основана на следующих принципах:

1. Неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в течение года.

2. Формирование затрат предприятия на основании условий договоров, заключенных в письменном виде.

3. Полнота отражения в учете всех хозяйственных операций и документальное подтверждение произведенных расходов надлежаще оформленными первичными документами.

4. Правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам.

5. Разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений.

6. Возможность подтверждения производственной направленности затрат.

7. Производственные затраты предприятия должны относиться к деятельности самого предприятия.

8. Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг) определяются отраслевыми и методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

Учет затрат по элементам. Под элементом расхода понимают экономически однородные затраты, материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты (ПБУ 10/99).

Материальные затраты отражают стоимость:

- покупных сырья и материалов, используемых на производственные и хозяйственные нужды, а также комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке в данной организации;

- работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или производствами и хозяйствами организации, не относящимися к основному виду деятельности;

- топлива всех видов, приобретаемого со стороны и расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление зданий, транспортные работы по обслуживанию производства, выполняемые транспортом организации;

- покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические и другие производственные и хозяйственные нужды;

- потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли и некоторых других материальных затрат.

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу "Материальные затраты", формируется исходя из: цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость); наценок (надбавок); комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям; стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенные пошлины; платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов. Под возвратными отходами производства понимаются: остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и другие виды материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе производства продукции, утратившие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса и в силу этого используемые с повышенными затратами (пониженным выходом продукции) или вовсе не используемые по прямому назначению.

Возвратные отходы оценивают в следующем порядке:

- по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если отходы могут быть применены для основного производства, но с повышенными затратами (пониженным выходом готовой продукции), для нужд вспомогательного производства, изготовления предметов широкого потребления (товаров культурно-бытового назначения и хозяйственного обихода) или реализованы на сторону;

- по полной цене исходного материального ресурса, если отходы реализуются на сторону для использования в качестве полноценного ресурса.

Полный перечень затрат, включаемых в материальные расходы для целей налогообложения, приведен в ст. 254 Налогового кодекса РФ.

Затраты на оплату труда. В затраты на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной или натуральной формах:

стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, а также затраты, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные трудовыми договорами (контрактами) или коллективными договорами.

К затратам на оплату труда относят, в частности:

- суммы, начисленные по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми в организации формами и системами оплаты труда;
- начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные показатели, и другие начисления и выплаты.

Перечень начислений и выплат, включаемых в расходы на оплату труда для целей налогообложения, приведен в ст. 255 Налогового кодекса РФ.

Отчисления на социальные нужды. По статье "Отчисления на социальные нужды" отражают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам: органам государственного социального страхования, Пенсионного фонда; фондам медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) по элементу "Затраты на оплату труда" (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются).

Амортизация внеоборотных активов. По данной статье отражают сумму амортизационных отчислений по основным средствам, материальным ценностям, предоставляемым организацией за плату во временное пользование (доходным вложениям в материальные ценности) и нематериальным активам.

Состав амортизируемых активов установлен ПБУ 6/01 и 14/2000, а для целей налогообложения – Налоговым кодексом РФ (ст. 256).

Прочие затраты. По данной статье отражают налоги, сборы, платежи, отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, платежи за выбросы (сборы) загрязняющих веществ, затраты на оплату процентов по полученным кредитам, на командировки, подъемные, за подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, вычислительных центров, банков, плату за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных фондов (или их отдельных частей), отчисления в ремонтный фонд, а также другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг), но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат.

1.2 Организация учета затрат на производство по статьям калькуляции. Для организации бухгалтерского учета производственных затрат большое значение имеет выбор синтетических и аналитических счетов. В крупных и средних организациях для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 28 "Потери от брака", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 97 "Расходы будущих периодов". По дебету указанных счетов учитывают расходы, а по кредиту – их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25, 26, 28, 97) затраты списывают на счета основного и вспомогательных производств, а также обслуживающих производств и хозяйств.

С кредита счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство.

В малых организациях для учета затрат на производство используют, как правило, счета 20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные расходы", 97 "Расходы будущих периодов" или только счет 20.

План счетов 2000 г. и другие основные нормативные документы по бухгалтерскому учету разрешают организациям применять несколько методик группировки и списания затрат на производство в зависимости от технологических, организационных и других особенностей предприятия и целевой установки системы управления.

Ранее применяемая методика группировки и списания затрат на производство основывалась на разделении затрат на прямые и косвенные и исчислении полной производственной себестоимости продукции. Прямые расходы учитывались на соответствующих калькуляционных счетах издержек производства и обращения (20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства"), а косвенные – на собирательно-распределительных счетах 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы". По окончании месяца косвенные расходы списывались со счетов 25 и 26 на калькуляционные счета издержек производства, и определялась фактическая производственная себестоимость продукции. Затем фактическая производственная себестоимость продукции списывалась со счетов 20, 23, 29 в дебет счетов 43 "Готовая продукция", 45 "Товары отгруженные", 90 "Продажи" и др.

Вновь введенная методика группировки и списания затрат на производство предусматривает разделение затрат на переменные, условно-переменные и постоянные и исчисление неполной (сокращенной, частич-

ной) производственной себестоимости продукции. Прямые переменные расходы учитывают на калькуляционных счетах 20, 23, 29. Косвенные переменные расходы предварительно учитывают на счете 25, а затем списывают с этого счета на счета 20, 23, 29. Постоянные расходы учитывают на счете 26. В конце отчетного периода они списываются со счета 26 в дебет счета 90 "Продажи".

Объекты учета затрат и калькуляции. Объект учета затрат – это совокупность сгруппированных расходов. Основными группировками затрат являются:

- по видам производства – основное и вспомогательные,
- по местам возникновения затрат – производства, цехи, участки, бригады,
- по видам продукции (работ, услуг) – группы однородных изделий, изделия, полуфабрикаты, работы и услуги и др.

Объекты калькуляции – отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется.

Аналитический учет затрат на производство ведется, как правило, по объектам учета. Разрешается открывать аналитические счета не на каждый объект, а на их группу.

Для каждого объекта калькуляции необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, в качестве которой применяют в основном натуральные (тонны, метры и др.) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов (тысяча условных банок консервов и др.). Калькуляционные единицы могут не совпадать с учетной натуральной единицей. В перерабатывающих организациях, например, учетной единицей является 1 кг продукции, а калькуляционной единицей – 1 т или 1 ц. Применение укрупненных калькуляционных единиц упрощает составление плановых и отчетных калькуляций.

Учет прямых расходов. Прямыми расходами, как правило, являются следующие статьи калькуляции: сырье и материалы; возвратные отходы (вычитаются); покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций; топливо и энергия на технологические цели; заработная плата; отчисления на социальные нужды; потери от брака.

Сырье и материалы отпускают в производство в строгом соответствии с действующими нормами расхода по массе, объему, площади или счету и оформляют лимитно-заборными картами, требованиями, накладными. Под расходом сырья и материалов в производстве понимают их непосредственное потребление в процессе производства.

По истечении месяца цехи составляют отчеты о расходе сырья и материалов, где указывают нормативный и фактический расходы материа-

лов на каждый вид продукции или на несколько видов продукции в целом. На основании этих отчетов цехов бухгалтерия составляет по каждому синтетическому счету в отдельности ведомости (машинограммы) распределения израсходованных сырья и материалов, где расход сырья и материалов отражается по каждому аналитическому счету, открываемому в развитие синтетических производственных счетов. Израсходованные сырье и материалы списывают в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 29, 97 с кредита счета 10 "Материалы".

Стоимость израсходованных в производстве сырья и материалов отражается за вычетом стоимости возвратных отходов, под которыми понимают остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе превращения исходного сырья в готовую продукцию, утратившие полностью или частично первоначальные свойства и потерявшие возможность использования по прямому назначению. Принятые на учет возвратные отходы отражаются по дебету счета 10 с кредита счетов 20, 23, 29.

По статье "Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций" отражают затраты на покупные изделия и полуфабрикаты, используемые данной организацией для производства готовой продукции. В эту же статью включаются затраты на оплату услуг производственного характера и оказываемых сторонними организациями, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных изделий.

По статье "Топливо и энергия на технологические цели" отражают стоимость израсходованного топлива, горячей и холодной воды, пара, сжатого воздуха, холода, непосредственно расходуемых в процессе производства продукции. Стоимость топлива и энергетических расходов между отдельными видами продукции распределяют в ведомости распределения услуг вспомогательных производств и хозяйств. При этом энергетические расходы распределяют между отдельными видами продукции, исходя из норм их расхода и действующих цен. Использованные на технологические цели топливо и энергию относят в дебет счетов 20, 23, 29 с кредита счетов 10, 23 и 60.

По статье "Заработная плата производственных рабочих" планируют и учитывают основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих и инженерно-технических работников, непосредственно связанных с выработкой продукции. Для отнесения суммы заработной платы и отчислений органам социального страхования на объекты калькуляции составляют разработочную таблицу (машинограмму) распределения заработной платы на основании первичных документов по учету выработки и расчетно-платежных ведомостей. Отчисления на социальные нужды распределяются между объектами учета затрат и каль-

кулирования пропорционально основной заработной плате производственных рабочих.

Статья "Потери от брака" имеется, как правило, только в отчетных калькуляциях. Браком считаются изделия и полуфабрикаты, которые по своему качеству не соответствуют установленным стандартам, техническим условиям или договорам. Синтетический учет потерь от брака ведут на активном счете 28 "Брак в производстве". По дебету этого счета отражают затраты по исправлению частичного брака (с кредита счетов 10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и др.), а также себестоимость окончательного брака (с кредита соответствующего счета производства). Потери от брака списывают с кредита счета 28 "Брак в производстве" в зависимости от причин брака и порядка возмещения потерь в дебет различных счетов, таких как:

- 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" – если брак произошел по вине рабочих,
- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет 2 "Расчеты по претензиям", – если брак произошел по вине поставщиков недоброкачественных сырья и материалов,
- 10 "Материалы" – на стоимость забракованных изделий по цене возможного использования,
- соответствующего счета производства – если невозмещенные потери от брака относятся на себестоимость готовой продукции.

Учет и распределение косвенных расходов. К косвенным расходам относят общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Общепроизводственные расходы учитывают на счете 25 "Общепроизводственные расходы". К этому счету целесообразно открыть два субсчета:

- 25-1 "Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования",
- 25-2 "Расходы по обслуживанию, организации, управлению цехом".

На первом субсчете учитывают расходы на содержание и эксплуатацию оборудования: амортизацию оборудования и транспортных средств; оплату труда рабочих, обслуживающих оборудование; расходы на ремонт оборудования и др. На втором субсчете отражают оплату труда аппарата управления, единый социальный налог с данной оплаты труда, амортизацию здания, цеха, сооружений и инвентаря, расходы на текущий ремонт зданий и сооружений и другие расходы.

Аналитический учет общепроизводственных расходов ведут по каждому цеху в отдельности в ведомости учета затрат цехов, а при использовании ЭВМ – в соответствующей машинограмме.

По истечении месяца собранные в ведомости № 12 расходы списывают в дебет счетов 20 "Основное производство", 28 "Брак в производ-

стве" и других счетов (29, 76, 79, 97, 99). Общие для всей организации расходы учитывают на активном синтетическом счете 26 "Общехозяйственные расходы". Их аналитический учет ведут по отдельным статьям, сгруппированным в четыре раздела (А, Б, В, Г):

А. Расходы на управление организацией:

- "Заработная плата аппарата управления организацией",
- "Командировки и перемещения",
- "Содержание пожарной, военизированной и сторожевой охраны" и др.

Б. Общехозяйственные расходы:

- "Содержание прочего общезаводского (не административно-управленческого) персонала",
- "Амортизация основных средств",
- "Содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общезаводского характера" и др.

В. Сборы и отчисления:

- "Налоги, сборы и прочие обязательные отчисления и расходы".

Г. Общезаводские непроизводительные расходы:

- "Потери от простоев",
- "Потери от порчи материалов и продукции при хранении на заводских складах" (в тех случаях, когда ущерб не может быть взыскан с виновников) и др.

Аналитический учет общехозяйственных расходов ведут в ведомости учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и непроизводственных расходов (форма № 15), а при использовании ЭВМ – в соответствующей машинограмме. Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляют специальные ведомости распределения этих расходов. В организациях промышленности общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяют между объектами калькуляции, как правило, пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих.

Списание общехозяйственных расходов по назначению оформляют следующими бухгалтерскими записями:

- Дебет счета 20 "Основное производство" – на сумму расходов, относящихся к основному производству,
- Дебет счета 23 "Вспомогательные производства" – на сумму расходов, относящихся к вспомогательным производствам,
- Дебет счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет "Расчеты по претензиям", – на сумму расходов, причитающихся к получению от поставщиков в возмещение потерь от простоев по внешним причинам,

- Дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" – на сумму расходов, понесенных предприятиями в результате временной остановки производства, и др.

- Кредит счета 26 "Общехозяйственные расходы".

Общехозяйственные расходы можно списывать с кредита счета 26 в дебет счета 90 "Продажи".

Учет, оценка и инвентаризация незавершенного производства.

При исчислении себестоимости продукции затраты отчетного месяца корректируют на разницу в стоимости незавершенного производства на начало и конец месяца, т. е. к стоимости незавершенного производства на начало месяца прибавляют затраты отчетного месяца и вычитают стоимость незавершенного производства на конец месяца. К незавершенному производству относятся продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки. Объем незавершенного производства определяют следующими методами: фактическим взвешиванием, штучным учетом, объемным измерением, условным пересчетом, по данным партионного учета. Остатки незавершенного производства на конец отчетного периода в массовом и серийном производстве можно оценивать в балансе по нормативной или плановой производственной себестоимости (полной или неполной в зависимости от порядка списания общехозяйственных расходов), по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве незавершенное производство отражают в балансе по фактическим производственным затратам. Для уточнения учетных данных о незавершенном производстве в установленные сроки производят инвентаризацию незавершенного производства. Проверка заделов незавершенного производства производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания. Описи составляют отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цеху, участку, отделению) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам – с указанием объема работ. Забраккованные детали в описи незавершенного производства не включают – по ним составляют отдельные описи. По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья, в описях, а также в сличительных ведомостях приводят два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

При выявлении недостатков или излишков инвентаризационная комиссия, определив причины и виновников, готовит предложения о порядке

их списания. По выявленным недостаткам или излишкам незавершенного производства производят следующие бухгалтерские записи:

Д-т 94	К-т 20, 23	На общую сумму выявленных недостатков,
Д-т 73	К-т 94	На сумму недостатков по вине работников цехов,
Д-т 25, 26, 91	К-т 94	При отсутствии виновных лиц,
Д-т 20	К-т 91	На сумму излишков.

1.3 Общие положения по методам учета затрат. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции представляет собой единый учетный процесс исследования затрат в неразрывной связи с объемом изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). Вследствие этого метод учета затрат и калькулирования выражается в определенной взаимосвязи приемов и способов отражения и контроля издержек производства и исчисления фактической себестоимости продукции (работ, услуг). Независимо от особенностей промышленного производства данный метод характеризуется способами обобщения издержек по составу, содержанию, назначению, местам возникновения и центрам ответственности, видам продукции или работ, их однородным группам, разукрупненным частям изделий, полуфабрикатам.

Обязательным условием каждого метода затрат и калькулирования является оперативный контроль за использованием материальных ресурсов, оплатой труда и пр., т. е. за расходными нормами, установленными в организации, с последующим выявлением отклонений от них в процессе производства и систематизацией этих отклонений с указанием причин и виновников. Применение норм и нормативов при организации учета затрат на производство (независимо от применяемого метода) должно служить побуждающим фактором в соблюдении хозяйственной дисциплины.

Показный метод. Показный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в индивидуальном и серийном производствах, а также в экспериментальных, ремонтных, инструментальных и других вспомогательных производствах всех отраслей промышленности. Наибольшее распространение показный метод получил в машиностроении с индивидуальным производством сложного оборудования, машин, агрегатов, реакторов и т. п. Объектом учета затрат в этих производствах являются отдельные заказы, открываемые на одно изделие или серию изделий. Прямые затраты относят непосредственно на заказы, а косвенные после предварительного обобщения по местам их возникновения и экономическому содержанию распределяют пропорционально принятой базе по отдельным заказам.

В практике производственного учета применяется несколько вариантов показного метода. Чаще всего полная себестоимость заказа в целом определяется по его окончании. При этом в серийном производстве не калькулируется себестоимость каждого изделия, входящего в заказ. В

производствах крупных единичных изделий с длительным технологическим циклом для сокращения калькуляционного периода определяют себестоимость отдельных технологических и монтажных частей изделия в соответствии с установленной комплектацией. Могут калькулироваться и частичный выпуск, и комплекты одинаковых деталей для разных изделий, и полный выпуск запасных частей ограниченной номенклатуры и специального назначения. На ремонтных работах калькулируют выполненные объемы, выраженные в условных единицах ремонтной сложности. Известен вариант, при котором затраты систематизируют по головному изделию определенной серии, а себестоимость модифицированных изделий калькулируется путем присоединения к затратам по нормам на эти модификации отклонений, выявленных по заказу в целом.

Попередельный метод. Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции преобладает в производствах с последовательной переработкой исходного сырья в готовый продукт, с комплексным использованием сырья, где производственный процесс состоит из отдельных стадий технологического цикла с самостоятельной технологией и организацией производства: черная и цветная металлургия, химическая и текстильная промышленность, нефтепереработка и производство стройматериалов и др. Особенность попередельного метода заключается в том, что затраты обобщаются по переделам, а это позволяет калькулировать себестоимость продуктов каждого передела, которые выступают в качестве полуфабрикатов в последующих переделах, причем часть полуфабрикатов передается на дальнейшую переработку, а другая часть может быть продана на сторону. В химической промышленности, переработке нефти и газа из одного вида полуфабриката вырабатывается разнородная продукция в зависимости от специализации последующих выпускающих производств. Это требует обособленного калькулирования промежуточных продуктов. В затратах последующих переделов расход полуфабрикатов отражается по комплексной статье «Полуфабрикаты собственного производства». Попередельный метод, как и позаказный, имеет несколько отраслевых вариантов, различающихся приемами калькулирования. Так, в производствах комплексных минеральных удобрении, азотной, соляной и других кислот калькулируют даже в пределах одного передела продукцию отдельных аппаратных процессов. В организациях текстильной промышленности затраты систематизируются по комплексу однородных операций технологического процесса, а калькулируется лишь готовая продукция передела. В последующих переделах полуфабрикаты собственной выработки включают в затраты по оптовым ценам.

Попроцессный метод. Попроцессный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, являясь разновидностью попере-

дельного, чаще всего применяется в добывающих отраслях промышленности и энергетике. Эти отрасли характеризуются кратким технологическим циклом, отсутствием или незначительностью незавершенного производства, ограниченной номенклатурой выпуска продуктов с единой единицей измерения и калькулирования, однородностью статей калькуляции и близостью их к элементам затрат. Этот метод предусматривает дифференцированный учет затрат по каждому технологическому процессу (фазе), по цехам и участкам (службам) и иным центрам возникновения затрат как систему контроля за издержками производства и себестоимостью продукта. В перечисленных отраслях объект учета затрат (вид продукции) совпадает с объектом калькулирования. Такое построение учета обеспечивает калькулирование единицы продукции, полученной в разных технологических процессах. Например, при добыче угля должны проводиться подготовительные и очистные, погрузочные и транспортные, вентиляционные, дегазационные, осушительные и другие работы, которые выполняются различными участками. Поэтому здесь может применяться такой способ группировки затрат, который позволит определять отклонения от норм, по причинам и виновникам при разных способах добычи угля, до составления отчетных калькуляций.

В организациях энергетической промышленности, в которых применяется попроцессный метод, производственный учет имеет специфические особенности. На тепловых электростанциях производится несколько видов продукции (электрическая, тепловая энергия), поэтому затраты на производство группируют по процессам таким образом, чтобы получить себестоимость каждого вида. Общие расходы по процессу (стоимость топлива вместе с расходами по его доставке, подготовке, механической подаче, расходы по химводоочистке и др.), относящиеся к разным видам продукции, распределяют между ними пропорционально принятой базе, обычно по расходу условного топлива.

Нормативный метод. Нормативный метод учета затрат на производство представляет собой совокупность процедур по планированию, нормированию, отпуску материалов в производство, составлению внутренней отчетности, калькулированию себестоимости продукции, осуществлению экономического анализа и контроля на основе норм затрат.

Действенность нормативного метода проявляется в том, что он предполагает своевременное вмешательство в формирование производственных затрат, строгое соблюдение технико-технологической и производственной дисциплины. Данный метод выступает активным средством ресурсосбережения и дает возможность выявить как внешние, так и внутрипроизводственные резервы снижения затрат. Это метод повседневного текущего контроля и выявления новых резервов экономии, вы-

полняющий роль метода снижения себестоимости продукции и повышения рентабельности производства.

Применение нормативного метода значительно повышает роль бухгалтерского учета в экономической работе предприятия и производственных объединений. Основное достоинство системы нормативного учета и контроля – выявление в оперативном порядке отклонений фактических затрат от действующих норм расхода сырья и материалов, заработной платы и других производственных затрат, их причин и влияние на себестоимость продукции. Организация на отдельных участках производства систематического наблюдения за отклонениями от действующих норм позволяет в оперативном порядке устранять недостатки. Практика показывает, что система нормативного учета и контроля является универсальной. Она не противоречит сложившимся методам учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, а наоборот, предполагает необходимость группировки затрат по определенным объектам учета (переделам, процессам, заказам, изделиям и группам однородных изделий).

Разработка норм и нормативов затрат на производство осуществляется в соответствии с системой прогрессивных технико-экономических норм и нормативов. Различают нормы индивидуальные, групповые, специфицированные и сводные. Индивидуальные нормы определяют расход нормируемого вида сырья и материалов на производство единицы продукции (деталь, узел, изделие и т. д.) в единицах массы или объема. Групповые нормы рассчитываются как средневзвешенные величины затрат на планируемые объемы производства одноименных видов продукции.

Специфицированные нормы представляют собой расход на производство единицы продукции конкретных видов сырья и материалов по типу, сорту, размерам, маркам, профилям, составу. Они оперативно корректируются в результате изменений конструкций изделия, рецептуры продукции, технологии производства, которые учитываются при обеспечении текущей потребности цехов и участков в сырье и материалах, а также при организации контроля за их расходом.

Под сводными нормами понимается расход однородных видов сырья и материалов на изготовление изделия или номенклатурной группы изделий, по которым рассчитывается потребность в планах экономического и социального развития.

Формирование прогрессивных технико-экономических норм и нормативов – это важнейшее условие не только повышения эффективности производства и качества работы, но и совершенствования планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции.

ГЛАВА 2

УЧЕТ ВЫПУСКА И ПРОДАЖ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

Понятие и оценка готовой продукции, работ, услуг. Согласно Методическим указаниям по учету материально-производственных запасов (МПЗ) готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством.

Работы и услуги – это стоимость различных работ (проектных, по ремонту техники и т. п.) и услуг (консультационных, транспортных и т. п.), выполненных и оказанных другим организациям и физическим лицам (в том числе работникам организации) на условиях оплаты.

Готовая продукция, как правило, должна быть сдана из производства на склад в подотчет материально ответственному лицу. Крупногабаритные изделия и продукция, которая не может быть сдана на склад по техническим причинам, принимаются представителем заказчика на месте их изготовления, комплектации и сборки.

Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях. Условно-натуральные показатели используют для получения обобщенных данных об однородной продукции. Например, количество выработанной каустической соды выражается в тоннах условного веса, консервов – в условных банках и т. д.

В качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться:

- фактическая производственная себестоимость (полная и неполная),
- нормативная себестоимость (полная и неполная),
- договорные цены,
- другие виды цен.

Фактическая производственная себестоимость применяется в основном при единичном мелкосерийном производстве, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Нормативную себестоимость в качестве учетных цен целесообразно использовать в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. Преимуществами данных учетных цен являются: удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки в планировании и учете.

Договорные цены применяются преимущественно при стабильности таких цен.

При использовании в качестве учетных цен нормативной себестоимости договорных и других видов цен необходимо по окончании месяца

исчислять отклонение фактической производственной себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам для распределения этого отклонения на отгруженную (проданную) продукцию и остатки ее на складах. С этой целью составляют специальный расчет с использованием средневзвешенного процента отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам. Подобный расчет составляют и при использовании неполной производственной себестоимости. В этом расчете нет необходимости, если организация использует для учета выпуска продукции счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)".

На практике расчеты составляют по однородным группам товаров (примерно с одинаковой рентабельностью), что обеспечивает большую точность в расчетах отклонений.

Документальное оформление движения готовой продукции. Поступление из производства готовой продукции оформляется накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными документами.

Отпуск готовой продукции покупателям оформляется, как правило, накладными. В качестве типовой формы накладной можно использовать форму № М-15 "Накладная на отпуск материалов на сторону".

В зависимости от отраслевой специфики организации могут применять специализированные формы накладных и других первичных документов с указанием в них обязательных реквизитов.

Основанием для выписки накладных являются распоряжения руководителя организации или уполномоченного лица, а также договор с покупателем (заказчиком).

Методическими рекомендациями по учету МПЗ *рекомендуется следующий порядок учета отпуска готовой продукции:*

1. Накладные формы № М-15 выписываются на складе или в отделе сбыта в четырех экземплярах, и все они передаются в бухгалтерию для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным.

2. Из бухгалтерии подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (или другое аналогичное подразделение организации). Один экземпляр накладной передается кладовщику (или другому материально ответственному лицу), второй служит основанием для выписки счета-фактуры, третий и четвертый передаются получателю готовой продукции. На всех экземплярах накладной получатель обязан расписаться в получении.

3. При вывозе продукции через пропускной пункт один экземпляр накладной (четвертый) остается у службы охраны, а третий экземпляр передается получателю в качестве сопроводительного документа на груз.

4. Служба охраны записывает накладные в журнал регистрации грузов и затем передает их в бухгалтерию по описи, где делают отметки о

вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) готовой продукции.

5. Счета-фактуры рекомендуется выписывать по форме, установленной постановлением Правительства РФ от 19. 01. 2000 г. № 46 "О внесении изменений в Порядок ведения журналов учета счетов-фактур при расчетах по налогу на добавленную стоимость", в двух экземплярах. Первый экземпляр не позднее 10 дней с даты отгрузки продукции высылается или передается покупателю, а второй остается у организации-поставщика для отражения в книге продаж и начисления НДС.

Учет готовой продукции в местах хранения (на складе) и в бухгалтерии. Количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется аналогично учету материальных запасов, т. е. в карточках учета материалов. В последнее время многие организации применяют бескарточный метод учета готовой продукции, при котором с помощью ЭВМ ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовой продукции относительно складов (других мест хранения). Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют.

На автоматизированных складах вместо карточек складского учета используют, как правило, оперативные машино- и видеограммы остатков и движения готовой продукции по каждому наименованию и виду.

Как и по материальным запасам, по готовой продукции составляют номенклатуру-ценник. Помимо ценника разрабатываются справочники продукции, в которых содержатся сведения об облагаемой и не облагаемой различными видами налогов продукции, о плательщиках и грузополучателях, среднеквартальной и среднегодовой себестоимости и др.

Движение готовой продукции в бухгалтерии учитывают аналогично учету материалов.

Кроме того, данные платежных требований по отгруженной продукции ежедневно записывают в ведомость учета и реализации продукции (работ, услуг) (форма № 16). В ведомости указывают дату и номер платежного требования, наименование поставщика, количество отгруженной продукции по ее видам, суммы, предъявляемые по счетам, и отметку об оплате счетов. Ведомость является формой аналитического учета товаров отгруженных. Готовую продукцию в ведомости отражают по учетным и отпускным ценам.

Учет выпуска продукции по фактической себестоимости. Учет наличия и движения готовой продукции осуществляют на активном счете 43 "Готовая продукция". Этот счет используется организациями отраслей материального производства. Готовые изделия, приобретенные для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитывают на счете 41 "Товары". Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на сторону

также отражают на счете 43 "Готовая продукция". Фактические затраты по ним списывают со счетов затрат на производство в дебет счета 90 "Продажи". Продукция, не подлежащая сдаче на месте и не оформленная актом приемки, остается в составе незавершенного производства и на счете 43 "Готовая продукция" не учитывается.

Синтетический учет готовой продукции может осуществляться в двух вариантах: без использования счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и с использованием счета 40.

При первом варианте, являющемся традиционным для нашей учетной практики, готовую продукцию учитывают на синтетическом счете 43 "Готовая продукция" по фактической производственной себестоимости. Однако аналитический учет отдельных видов готовой продукции осуществляют, как правило, по учетным ценам (нормативной себестоимости, договорным ценам и др.) с выделением отклонений фактической себестоимости готовой продукции от стоимости по учетным ценам отдельных изделий и учитываемых на отдельном аналитическом счете. Оприходование готовой продукции по учетным ценам оформляют бухгалтерской записью по дебету счета 43 "Готовая продукция" и кредиту счета 20 "Основное производство". По окончании месяца исчисляют фактическую себестоимость оприходованной готовой продукции от стоимости ее по учетным ценам и списывают это отклонение с кредита счета 20 "Основное производство" в дебет счета 43 "Готовая продукция" способом дополнительной бухгалтерской проводки или способом "красное сторно". Если готовая продукция полностью используется в самой организации, то ее можно приходить по дебету счета 10 "Материалы" и других аналогичных счетов с кредита счета 20 "Основное производство".

Сельскохозяйственные организации учитывают движение сельскохозяйственной продукции в течение года по плановой себестоимости, а по окончании года ее доводят до фактической себестоимости. Отгруженную или сданную на месте готовую продукцию в зависимости от условий поставки, оговоренных в договоре на поставку продукции, списывают по учетным ценам с кредита счета 43 "Готовая продукция" в дебет счета 45 "Товары отгруженные" или 90 "Продажи". По окончании месяца определяют отклонение фактической себестоимости отгруженной (реализованной) продукции от стоимости ее по учетным ценам и списывают с кредита счета 43 дополнительной проводкой или способом "красное сторно" в дебет счета 45 или 90.

Готовую продукцию, переданную другим организациям для продажи на комиссионных началах, списывают с кредита счета 43 в дебет счета 45 "Товары отгруженные".

При использовании для учета затрат на производство продукции счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" синтетический учет готовой

продукции осуществляют на счете 43 по нормативной или плановой себестоимости. По дебету счета 40 отражают фактическую себестоимость продукции (работ, услуг), а по кредиту – нормативную или плановую себестоимость.

Фактическую производственную себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" и др. в дебет счета 40.

Нормативную или плановую себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счета 40 в дебет счетов 43 "Готовая продукция", 90 "Продажи" и других счетов (10, 11, 21, 28, 41 и др.).

Сопоставлением дебетовых и кредитовых оборотов по счету 40 на 1-е число месяца определяют отклонение фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой и списывают с кредита счета 40 в дебет счета 90 "Продажи". При этом превышение фактической себестоимости продукции над нормативной или плановой списывают дополнительной проводкой, а экономию – способом "красное сторно". Счет 40 закрывают ежемесячно, и сальдо на отчетную дату он не имеет.

При использовании счета 40 отпадает необходимость в составлении отдельных расчетов отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам по готовой, отгруженной и проданной продукции, поскольку выявленное отклонение по готовой продукции сразу списывают на счет 90 "Продажи".

В бухгалтерском балансе готовую продукцию отражают:

- по фактической производственной себестоимости (если не используется счет 40);
- по нормативной или плановой себестоимости (если используется счет 40);
- по неполной (сокращенной) фактической себестоимости (по прямым статьям расходов), когда общехозяйственные расходы списываются со счета 26 "Общехозяйственные расходы" в дебет счета 90 "Продажи";
- по неполной нормативной или плановой себестоимости (при использовании счета 40 и списании общехозяйственных расходов со счета 26 на счет 90).

Учет и оценка отгруженной продукции. Как уже отмечалось, готовая продукция и товары отгруженные могут отражаться в учете и бухгалтерском балансе:

- по полной фактической производственной себестоимости (если в учете не используется счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" и общехозяйственные расходы списываются на счета 20, 23, 29);

- по неполной фактической производственной себестоимости (если в учете не используется счет 40 и со счета 26 расходы списываются на счет 90);
- по полной нормативной или плановой себестоимости (если в учете используется счет 40 и со счета 26 расходы списываются на счета 20, 23, 29);
- по неполной нормативной или плановой себестоимости продукции (по прямым статьям расходов, когда используется счет 40 и общехозяйственные расходы списываются на счет 90).

Отгруженная или предъявленная покупателям готовая продукция по ценам продажи (включая НДС и акцизы) отражается по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту счета 90 "Продажи".

Одновременно себестоимость отгруженной или предъявленной покупателю продукции списывается в дебет счета 90 "Продажи" с кредита счета 43 "Готовая продукция".

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то для учета такой отгруженной продукции используют счет 45 "Товары отгруженные". При отгрузке указанной продукции она списывается с кредита счета 43 "Готовая продукция" в дебет счета 45 "Товары отгруженные".

После получения извещения о признании выручки от продажи продукции поставщик списывает ее с кредита счета 45 "Товары отгруженные" в дебет счета 90 "Продажи". Одновременно стоимость продукции по цене продажи (включая НДС и акцизы) отражается по кредиту счета 90 и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

На счете 45 "Товары отгруженные" указываются также готовые изделия и товары, переданные другим организациям для продажи на комиссионных и иных подобных началах. При отпуске таких изделий они списываются с кредита счета 43 "Готовая продукция" в дебет счета 45 "Товары отгруженные". При поступлении извещения от комиссионера о продаже переданных ему изделий они списываются с кредита счета 45 "Товары отгруженные" в дебет счета 90 "Продажи" с одновременным отражением по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту счета 90 "Продажи".

Стоимость сданных работ и оказанных услуг списывается по фактической или нормативной (плановой) себестоимости с кредита счета 20 "Основное производство" или 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" в дебет счета 90 "Продажи" по мере предъявления счетов за выполненные работы и услуги. Одновременно сумму выручки отражают по кредиту счета 90 "Продажи" и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Учет расходов на продажу. Для учета расходов на продажу используют активный счет 44 "Расходы на продажу". По дебету этого счета учи-

тывают расходы на продажу с кредита соответствующих материальных, расчетных и денежных счетов:

- 10 "Материалы" – на стоимость израсходованной тары;
- 23 "Вспомогательные производства" – на стоимость услуг по отправке продукции со склада на станцию (пристань, аэропорт) отправления или на склад покупателя автотранспортом предприятия;
- 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" – на стоимость услуг по отправке продукции покупателю, оказанных сторонними организациями;
- 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" – на оплату труда работников, сопровождающих продукцию, и других счетов.

Аналитический учет по счету 44 ведут в ведомости учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и расходов на продажу по указанным ранее статьям расходов по видам и статьям расходов.

По истечении каждого месяца расходы на продажу списывают на себестоимость проданной продукции. На отдельные виды продукции они относятся прямым путем, а при невозможности распределяются пропорционально их производственной себестоимости, объему проданной продукции по оптовым ценам организации или другим способом.

Списание расходов на продажу оформляют следующей бухгалтерской записью:

Д-т 90 К-т 44 Списание расходов на продажу.

Если в отчетном месяце продается только часть выпущенной продукции, то сумму расходов по продаже распределяют между проданной и непроданной продукцией.

Способы распределения расходов на продажу между видами отгруженной продукции при частичном списании расходов на себестоимость продукции. *При частичном списании расходов на продажу подлежат списанию (на счет 90) и распределению следующие виды расходов:*

- в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, – расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других соответствующих показателей);
- в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, – расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);
- в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, – в дебет счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" (расходы по заготовке сельскохозяйствен-

ного сырья) и 11 "Животные на выращивании и откорме" (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции (товаров, работ, услуг), ежемесячно списывают на стоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

В торговых организациях сумма издержек обращения и производства, относящаяся к остатку товаров на конец месяца, исчисляется по среднему проценту издержек обращения и производства за отчетный месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

1) суммируются транспортные расходы на остаток товаров на начало месяца и произведенные товары в отчетном месяце;

2) определяется сумма товаров, реализованных в отчетном месяце, и остатка товаров на конец месяца;

3) отношением определенной в п. 1 суммы издержек обращения и производства к сумме реализованных и оставшихся товаров (п. 2) определяется средний процент издержек обращения и производства от общей стоимости товаров;

4) умножением суммы остатка товаров на конец месяца на средний процент указанных расходов определяется их сумма, относящаяся к остатку нереализованных товаров на конец месяца.

Понятие и оценка товаров. Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи.

Порядок оценки товаров определен ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", в соответствии с которым товары принимаются на учет по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение (с учетом суммовых разниц) за исключением НДС и иных возмещаемых налогов; полученных по договору дарения или безвозмездно – их рыночная стоимость; полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, – стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, могут затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Организации, осуществляющие розничную торговлю, могут производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

При отпуске товаров в продажу или ином выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) их оценка производится одним

из следующих способов: по себестоимости единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО); по себестоимости последних по времени приобретения товаров (способ ЛИФО).

Учет товаров в оптовой и розничной торговле. Способы оценки товаров. Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 "Товары" помимо товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счетах 01 "Основные средства" или 10 "Материалы").

К счету 41 "Товары" могут быть открыты субсчета:

- 41-1 "Товары на складах";
- 41-2 "Товары в розничной торговле";
- 41-3 "Тара под товаром и порожня" и др.

На субсчете 41-1 "Товары на складах" учитывают наличие и движение товаров, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, в овощехранилищах, холодильниках и т. п.

На субсчете 41-2 "Товары в розничной торговле" учитывают наличие и движение товаров в организациях розничной торговли (магазинах, палатках, ларьках, киосках и т. п.), а также в буфетах организаций общественного питания. На этом же субсчете указанные организации учитывают наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.).

На субсчете 41-3 "Тара под товаром и порожня" учитывают наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях розничной торговли и буфетах организаций общественного питания).

Приобретенные товары и тара принимаются организациями торговли на учет по счету 41 "Товары" по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и других счетов. Поступление товаров можно отражать с использованием счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" в порядке, аналогичном для учета соответствующих операций с материалами.

В соответствии с ПБУ 5/01 (п.13) организации торговли могут включать затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), произведенных до передачи товаров в продажу, в состав расходов на продажу.

Организациям розничной торговли разрешается оценивать приобретенные товары по продажным (розничным) ценам с отдельным учетом

наценок (скидок). В этом случае поступившие товары приходят по стоимости приобретения по дебету счета 41 и кредиту счета 60 и других счетов. Одновременно на разницу между стоимостью приобретения товаров и их стоимостью по продажным ценам дебетуют счет 41 и кредитуют счет 42 "Торговая наценка".

Порядок учета продажи товаров торговыми организациями осуществляется так же, как и в производственных организациях.

При признании выручки от продажи товаров при их отгрузке (отпуске) они списываются с кредита счета 41 в дебет счета 90 "Продажи".

Если выручка от продажи отгруженных (отпущенных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то отпущенные товары списывают с кредита счета 41 в дебет счета 45 "Товары отгруженные", а после признания выручки – в дебет счета 90 с кредита счета 45.

Товары, переданные для переработки другим организациям, со счета 41 не списывают. На счете 41 они учитываются обособленно.

Товары, принятые на ответственное хранение и на комиссию, учитывают на забалансовых счетах 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на хранение" и 004 "Товары, принятые на комиссию".

Аналитический учет по счету 41 ведут по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров.

Особенности применения счета 42 "Торговая наценка". Счет 42 "Торговая наценка" предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, накидках) на товары в организациях розничной торговли, ведущих учет товаров по продажным ценам. На этом счете учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям розничной торговли на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Организации розничной торговли, ведущие учет товаров по продажным ценам, оприходуют поступившие от поставщиков товары обычно бухгалтерской записью по дебету счета 41 "Товары" и кредиту счета 60 "Расчет с поставщиками и подрядчиками" по покупным ценам. Для доведения покупной стоимости оприходованных товаров до стоимости по продажным ценам определяют разницу между стоимостью приобретения товаров и их стоимостью по продажным ценам и на эту разницу дебетуют счет 41 и кредитуют счет 42 "Торговая наценка". По мере продажи товаров или их выбытия по другим причинам сумма торговой наценки списывается с кредита счета 42 в дебет счета 90 "Продажи" или 45 "Товары отгруженные" (при продаже товаров), 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" (при порче и недостаче), 41 "Товары" (при естественной убыли) способом "красное сторно".

Суммы торговых наценок, относящиеся к оставшимся в организации товарам, уточняются по данным инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами.

Сумма скидки или накидки на остаток непроданных товаров может быть определена исходя из отношения суммы скидок или накидок на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 (без учета сторнировочных записей) к сумме проданных товаров за месяц и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

Аналитический учет по счету 42 должен обеспечить отдельное отражение сумм скидок (накидок) и разницу в ценах, относящихся к товарам отгруженным и товарам, оставшимся в организациях.

ГЛАВА 3

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Понятие и классификация доходов организации. В соответствии с ПБУ 9/99 "доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)".

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- сумм НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направления деятельности организации подразделяются на:

а) доходы от обычных видов деятельности (выручка от продажи продукции и товаров; поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг). Доходы от обычных видов деятельности отражают на счете 90 "Продажи";

б) прочие поступления (операционные доходы, внереализационные доходы, чрезвычайные доходы).

В организациях, предметом деятельности которых являются предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с указанными видами деятельности. Доходы, получаемые организацией от указанных видов деятельности, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным доходам.

Признание доходов. В соответствии с п. 12 ПБУ 9/99 *выручка признается в бухгалтерском учете при следующих условиях:*

1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

2) сумма выручки может быть определена;

3) имеется уверенность в увеличении экономических выгод в результате конкретной операции;

4) право собственности (владения, пользования, распоряжения) на продукцию (товар) перешло к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

5) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств или иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете признается не выручка, а кредиторская задолженность.

Для признания выручки от предоставления за плату во временное пользование своих активов и от участия в уставных капиталах других организаций должны быть одновременно соблюдены условия 1), 2) и 3).

Выручка от включения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления может признаваться по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

Если сумма выручки от продажи продукции (работ, услуг) не может быть определена, то она принимается к учету в размере признанных в учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению работ, оказанию услуг, которые будут впоследствии возмещены организацией.

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- штрафы, пени, неустойки – в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности, – в отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности;
- суммы дооценки активов – в отчетном периоде, к которому относится дата переоценки;
- иные поступления – по мере образования (выявления).

Классификация расходов организации по обычным видам деятельности.

В соответствии с ПБУ 10/99 расходами организации признаются уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не относятся к расходам организации затраты, связанные с осуществлением капитальных и финансовых вложений, и непроизводственные затраты.

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности организации подразделяются на следующие виды:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы, которые, в свою очередь, подразделяются на:
 - операционные расходы,
 - внереализационные расходы,
 - чрезвычайные расходы.

Прочие расходы не учитываются на счетах учета затрат на производство. В конечном итоге их отражают на счетах 91 "Прочие доходы и расходы" и 99 "Прибыли и убытки".

Расходы по обычным видам деятельности – это расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также приобретением и продажей товаров.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды и прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с указанными видами деятельности. Если указанные виды деятельности не являются предметом деятельности организаций, то расходы по осуществлению этих видов деятельности относятся к операционным расходам.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты и убытки, осуществленные (понесенные) налогоплательщиками (п. 1 ст. 252).

Большое значение для правильной организации учета расходов имеет их классификация. Расходы по обычным видам деятельности группируют по месту их возникновения, видам продукции (работ, услуг), видам расходов, экономической роли в процессе производства, по составу, способу включения в себестоимость продукции, периодичности, участию в процессе производства, отношению к объему производства, составу производственной себестоимости и по эффективности.

По месту возникновения расходы группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям организации. Такая группировка затрат необходима для организации управленческого учета и определения производственной себестоимости продукции.

По видам продукции (работ, услуг) расходы группируют для исчисления их себестоимости.

По видам расходов затраты группируют по элементам затрат и статьям калькуляции.

В соответствии с ПБУ 10/99 (п. 8) *расходы организации по обычным видам деятельности группируются по следующим элементам:*

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты (почтово-телеграфные, телефонные, командировочные и др.).

Эта группировка является единой и обязательной для всех отраслей народного хозяйства. Группировка расходов по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов расходов в общей сумме расходов.

Полученные по элементам расходов данные необходимы при разработке бизнес-планов, объема закупок материальных ресурсов, определении фонда оплаты труда и суммы амортизационных отчислений, организации контроля за расходами, исчислении показателей эффективности использования ресурсов (материалоемкости, трудоемкости и т. п.) и ряда других показателей.

Следует отметить, что при учете расходов по их элементам не осуществляется выделение расходов на законченную производством продукцию (работы, услуги) и незавершенное производство.

Налоговым кодексом РФ (ст. 253) предусмотрено выделение не пяти, а четырех элементов расходов: материальные расходы; расходы на оплату труда; сумма начисленной амортизации; прочие расходы.

В Основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена следующая типовая группировка расходов по статьям калькуляции:

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

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

Министерства (ведомства) могут вносить изменения в приведенную типовую номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологии и организации производства.

По экономической роли в процессе производства расходы делятся на основные и накладные.

Основными называются расходы, непосредственно связанные с технологическим процессом производства: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы и другие расходы, кроме общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Накладные расходы образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

По составу (однородности) различают одноэлементные и комплексные расходы, а по способу включения в себестоимость продукции – прямые и косвенные.

Одноэлементными называются расходы, состоящие из одного элемента: заработная плата, амортизация и др.

Комплексными называются расходы, состоящие из нескольких элементов, например: цеховые и общезаводские расходы, в состав которых

входят заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные расходы.

Прямые расходы связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость: сырье и основные материалы, потери от брака и некоторые другие.

Косвенные расходы не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные, общехозяйственные и некоторые другие. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции. Например, в угольной промышленности, где вырабатывается лишь один вид продукции, все затраты являются прямыми.

В зависимости от периодичности расходы делятся на текущие и единовременные. К текущим расходам относятся расходы, имеющие частую периодичность, например расход сырья и материалов; к единовременным (однократным) – расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и др.

По участию в процессе производства различают производственные расходы и расходы на продажу (внепроизводственные). К производственным относят все расходы, связанные с изготовлением продукции и образующие ее производственную себестоимость. Расходы на продажу (внепроизводственные) связаны с реализацией продукции покупателям. Производственные и внепроизводственные расходы образуют полную себестоимость проданной продукции.

Для планирования и контроля себестоимости продукции (работ, услуг) большое значение имеет группировка расходов по отношению к объему производства, составу производственной себестоимости и по эффективности.

По отношению к объему производства расходы подразделяют на переменные, условно-переменные и условно-постоянные. К переменным относят расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции: сырье и основные материалы, заработная плата производственных рабочих и др. Условно-переменные расходы зависят от объема производства, но эта зависимость не прямо пропорциональная (общепроизводственные расходы). Размер условно-постоянных расходов почти не зависит от изменения объема производства продукции; к ним относятся общехозяйственные расходы и некоторые другие.

По составу производственной себестоимости различают производственную себестоимость без общехозяйственных расходов и с общехозяйственными расходами. При первом варианте общехозяйственные расходы списывают со счета 26 на счет 90 "Продажи" и они не входят в со-

став производственной себестоимости. При втором варианте общехозяйственные расходы списывают на счета 08, 20, 23, 29 и др., т. е. они включаются в производственную себестоимость продукции.

По эффективности различают производительные и непроизводительные расходы. Производительными считаются затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства. Непроизводительные расходы являются следствием недостатков в технологии и организации производства (потери от простоев, брак продукции, оплата сверхурочных работ и др.).

Производительные расходы планируются, поэтому они называются планируемыми. Непроизводительные расходы, как правило, не планируются, поэтому их считают непланируемыми.

Признание расходов организации. В соответствии с ПБУ 10/99 расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

1) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;

2) сумма расходов может быть определена;

3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации (т. е. когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи активов).

Если в отношении любых расходов организации не исполнено хотя бы одно из указанных условий, то в учете эти расходы признаются дебиторской задолженностью.

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, операционные или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

В соответствии с допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности расходы признаются в том отчетном периоде, в котором совершены, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Если организацией принят порядок признания выручки после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются после осуществления погашения задолженности.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках:

- с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);

- путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
- по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод или поступление активов;
- независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;
- когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Учет расходов будущих периодов. *Расходы будущих периодов* – это затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам. Основную часть расходов будущих периодов в организациях составляют расходы на подготовку и освоение производства. Кроме того, к расходам будущих периодов относят: расходы по ремонту основных средств в сезонных отраслях промышленности (когда не создается ремонтный фонд); расходы по оплате аренды объектов основных средств или их отдельных частей (помещений); расходы на рекламу; на приобретение лицензий; расходы, связанные с оплатой услуг телефонной и радиосвязи, перечисляемой за последующие периоды, и др.

Учет расходов будущих периодов осуществляют по дебету активного счета 97 "Расходы будущих периодов" с кредита соответствующих материальных, расчетных и других счетов (10, 50, 51, 69, 70, 76 и др.). Ежемесячно или в другие сроки учтенные на дебете счета 97 расходы списывают в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 44 и др. Сроки списания расходов будущих периодов, а также соответствующие издержки или другие источники, на которые списываются указанные расходы, регламентируются законодательными и другими нормативными актами или определяются самими организациями. Например, расходы по ремонту основных средств, учтенные в начале года на счете 97, списывают ежемесячно либо пропорционально объему производства по месяцам, либо пропорционально плановым затратам на ремонт основных средств, либо равномерно по месяцам.

Из общего состава расходов будущих периодов отдельной калькуляционной статьей по счету 20 "Основное производство" отражают лишь расходы по подготовке и освоению производства. Остальные расходы будущих периодов списывают со счета 97 в дебет собирательно-распределительных (25, 26) или других счетов.

Расходы на рекламу, относящиеся к будущим периодам, также учитываются по дебету счета 97 и кредиту счета 76, с последующим списанием расходов с кредита счета 97 в дебет счетов учета затрат на производство и расходов на продажу.

ПБУ 14/2000 не включает в состав нематериальных активов расходы, связанные с приобретением лицензий. В связи с этим расходы по приобретению лицензий целесообразно учитывать на счете 97 в качестве расходов будущих периодов. С кредита счета 97 стоимость лицензий в течение срока их действия списывается равномерно по месяцам на счет 26 "Общехозяйственные расходы" или 44 "Расходы на продажу".

Назначение счета 90 "Продажи" и его структура. Организации получают основную часть прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг (реализационный финансовый результат). Прибыль от продажи продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, и затратами на ее производство и продажу.

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяют по счету 90 "Продажи". Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражаются, в частности, выручка и себестоимость:

- по готовой продукции, полуфабрикатам собственного производства и товарам;
- работам и услугам промышленного и непромышленного характера;
- покупным изделиям (приобретенным для комплектации);
- строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геологоразведочным, научно-исследовательским и тому подобным работам;
- услугам связи и по перевозке грузов и пассажиров;
- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;
- предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участию в уставных капиталах других организаций (когда это является предметом деятельности организации) и т. п.

Особенности учета на субсчетах счета 90 "Продажи". К счету 90 "Продажи" могут быть открыты следующие субсчета:

- 90-1 "Выручка";
- 90-2 "Себестоимость продаж";
- 90-3 "Налог на добавленную стоимость";
- 90-4 "Акцизы";
- 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж".

Сумма выручки от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту субсчета 90-1 "Выручка" и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг и др. списывается с кредита счетов: 43 "Готовая продукция", 41 "Товары", 44 "Расходы на продажу", 20 "Основное производство" и др. в дебет субсчета 90-2 "Себестоимость продаж".

Начисленные по проданной продукции (товарам, работам, услугам) суммы НДС и акцизов отражают по дебету субсчетов 90-3 "Налог на добавленную стоимость" и 90-4 "Акцизы" и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 субсчет 90-5 "Экспортные пошлины" для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж" предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-4, 90-5 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4 и 90-5 и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90-9 на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 "Продажи" (кроме субсчета 90-9), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж".

Аналитический учет по счету 90 "Продажи" ведут по каждому виду проданной продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а при необходимости и по другим направлениям (по регионам продаж и т. п.).

Назначение счета 91 "Прочие доходы и расходы". Для обобщения информации об операционных и внереализационных доходах и расходах используют счет 91 "Прочие доходы и расходы". К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

- 91-1 "Прочие доходы";
- 91-2 "Прочие расходы";
- 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

На субсчете 91-1 "Прочие доходы" учитывают поступления активов, признаваемых прочими доходами (за исключением чрезвычайных).

На субсчете 91-2 "Прочие расходы" учитывают операционные и вне-реализационные расходы, признаваемые прочими расходами (за исключением чрезвычайных).

Субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" используется для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91-1 и 91-2 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-1 и кредитового оборота по субсчету 91-2 определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 на счет 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, на отчетную дату счет 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо не имеет.

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

Учет операционных доходов и расходов. Состав операционных доходов и расходов определен ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99. Основную часть операционных доходов и расходов составляют доходы и расходы от выбытия имущества (кроме продажи готовой продукции (работ, услуг и товаров)) и от участия в других организациях (поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, поступления и расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, прибыль или убыток от участия в совместной деятельности).

Учет доходов и расходов от продажи активов (за исключением готовой продукции и товаров). При выбытии амортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с окончанием срока полезного использования и по другим причинам, безвозмездной передачи сумму амортизации основных фондов и нематериальных активов списывают в дебет счетов 02 "Амортизация основных средств", 05 "Амортизация нематериальных активов" с кредита счетов 01 "Основные средства" и 04 "Нематериальные активы". Остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов списывают с кредита счетов 01 и 04 в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы". В дебет счета 91 списывают также все расходы, связанные с выбытием амортизируемого имущества (включая НДС по проданному имуществу).

При выбытии материалов и другого неамортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с порчей, безвозмездной передачи их стоимость списывают в дебет счета 91. Сумму задолженности покупателей за проданное имущество отражают по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" и кредиту счета 91.

При осуществлении операций по вкладам в уставные капиталы других организаций и по вкладам участников простого товарищества в общее имущество товарищей неденежными средствами обычно возникает разница между стоимостью передаваемого имущества и согласованной оценкой вклада. Эта разница отражается в зависимости от ее значения по кредиту или дебету счета 91 (превышение согласованной стоимости над учетной отражается по дебету счета 58 "Финансовые вложения" и кредиту счета 91; обратное соотношение – по дебету счета 91 и кредиту счета 58).

Проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, оформляют бухгалтерскими записями в том же порядке, как и доходы от участия в других организациях. Проценты, уплаченные за предоставление в пользование денежных средств организации, обычно списывают в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" с кредита счетов учета денежных средств.

Отчисления в оценочные резервы (под снижение стоимости материальных ценностей, под обеспечение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам) отражают по дебету счета 91 и кредиту счетов 14 "Резервы на снижение стоимости материальных ценностей", 59 "Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги" и 63 "Резервы по сомнительным долгам". Неиспользованные резервы в периоде, следующем за периодом их создания, списывают в дебет счетов 14, 59 и 63 с кредита счета 91.

Учет внереализационных доходов и расходов. В соответствии с ПБУ 9/99 и 10/99 *внереализационными доходами и расходами являются:*

- штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, полученные и уплаченные;
- активы, полученные и переданные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение и возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, и убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы кредиторской, депонентской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки и уценки активов;
- перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие внереализационные доходы и расходы.

Поступления от уплаты штрафов, пеней, различных неустоек и других видов санкций отражают по кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы" и дебету счетов учета денежных средств и расчетов с дебиторами.

Уплаченные организацией суммы штрафов, пеней, неустоек и суммы от других санкций отражают по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" с кредита счетов учета денежных средств. При этом суммы, внесенные в бюджет в виде санкций, в состав расходов по внереализационным операциям не включают, а относят на уменьшение прибыли по счету 99 "Прибыли и убытки".

Прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают по дебету счета 51 "Расчетный счет" и кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списывают в дебет счета 76 и кредит счета 91. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, списывается с кредита счета 76 на счет средств резерва сомнительных долгов (63) или в дебет счета 91.

Положительные курсовые разницы в зависимости от объекта учета оформляют следующими бухгалтерскими записями:

Д-т 58	К-т 91	На разницу по операциям с финансовыми вложениями,
Д-т 50, 52	К-т 91	На разницу по денежным средствам в валюте.

По задолженности перед поставщиками и подрядчиками положительную курсовую разницу отражают по кредиту счета 91 и дебету счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Отрицательные курсовые разницы оформляют обратными бухгалтерскими проводками по отношению к положительной курсовой разнице.

Суммы дооценки активов списывают с кредита счета 91 в дебет счетов учета активов, сумма уценки активов оформляется обратной бухгалтерской записью.

В дебет счета 91 с кредита различных счетов списывают расходы, связанные с благотворительной деятельностью, осуществлением следующих мероприятий: спорта, отдыха, развлечений, культурно-просветительского характера и иных аналогичных.

Прочие внереализационные расходы и потери списываются с дебета или кредита соответствующих счетов в момент их выявления на счет 91. Например, затраты по аннулированным производственным заказам списывают в дебет счета 91 с кредита счетов 20 "Основное производство" (на стоимость неиспользованных полуфабрикатов, деталей и узлов), 97 "Расходы будущих периодов" (на сумму затрат по подготовке производства, относящихся к аннулированным заказам) и др.

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Назначение и структура счета 99 "Прибыли и убытки". Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99 "Прибыли и убытки". По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету – расходы и убытки.

Хозяйственные операции отражают на счете 99 по так называемому кумулятивному принципу, т. е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

- а) финансового результата от продажи продукции (работ, услуг);
- б) финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества (части операционных доходов и расходов);
- в) операционных доходов и расходов (за вычетом результатов от продажи имущества);
- г) внереализационных прибылей и убытков;
- д) чрезвычайных доходов и расходов.

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) первоначально определяют по счету 90 "Продажи". Со счета 90 прибыль или убыток от обычной деятельности списывается на счет 99 "Прибыли и убытки".

Финансовый результат от продажи имущества, операционные и вне-реализационные доходы и расходы вначале отражают на счете 91 "Прочие доходы и расходы", с которого затем ежемесячно списывают на счет 99.

Чрезвычайные доходы и расходы сразу относят на счет 99 без предварительной записи на промежуточных счетах в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т. п. Кроме того, по дебету счета 99 отражают начисленные платежи на прибыль и суммы причитающихся налоговых

санкций в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам". Платежи по перерасчетам по налогу на прибыль также отражаются на счетах 68 и 99. По окончании отчетного года счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается. Заключительной записью декабря сумму чистой прибыли списывают с дебета счета 99 в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Сумма убытка списывается с кредита счета 99 в дебет счета 84.

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

Учет чрезвычайных доходов и расходов. К чрезвычайным доходам ПБУ 9/99 относит поступления, возникающие как последствия обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.): страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т. п.

Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств, приходят по дебету материальных, расчетных и других счетов с кредита счета 99 "Прибыли и убытки". Например, стоимость материальных ценностей, оставшихся от списания пришедшего в негодность по чрезвычайным обстоятельствам имущества, приходят по дебету счета 10 "Материалы" с кредита счета 99.

В соответствии с ПБУ 10/99 в составе чрезвычайных расходов отражаются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.).

Потери и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами, списываются в дебет счета 99 с кредита счетов материальных ценностей (утраченных или израсходованных при ликвидации последствий чрезвычайных обстоятельств), расчетов с персоналом по оплате труда (по работникам, занятыми ликвидацией последствий стихийных бедствий), денежных средств и т. п.

При списании стоимости имущества, утраченного в результате чрезвычайных обстоятельств, амортизируемое имущество относят в дебет счета 99 по остаточной стоимости (с кредита счетов 01 и 04), а остальное имущество – по фактической себестоимости (с кредита счетов 08, 10, 11, 20, 21, 23, 29, 41, 43, 50, 58 и др.). При этом организации, учитывающие материалы по учетным ценам, к бухгалтерской записи по списанию материалов по учетным ценам (дебет счета 99, кредит счета 10) составляют дополнительную бухгалтерскую запись на списание отклонений, происходящих на утраченные материалы. Суммы отклонений списывают на счет 99 со счета 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей" принятым в организации способом.

В дебет счета 99 списывают не компенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев (со счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"), а также стоимость животных, павших или забитых в связи с эпизоотией, стихийными бедствиями и иными чрезвычайными обстоятельствами (с кредита счета 11 "Животные на выращивании и откорме").

АУДИТОРНЫЕ ЗАДАНИЯ

Задание 1

Определить, к каким видам ресурсов или источникам их образования относятся приведенные в табл. 1 хозяйственные средства ООО «Рога и копыта», результаты представить в табл. 2, подсчитать итоги.

Таблица 1

№	Хозяйственные средства и их источники на 1. 01. 2003	Количество	Цена	Сумма
1.	Здание офиса			1230000
2.	Стулья конторские	17	1000	17000
3.	Задолженность за прочими кредиторами			770
4.	Денежная наличность в банках			10000
5.	Земля и здания			50000
6.	Нераспределенная прибыль			37400
7.	Задолженность по оплате труда			5000
8.	Резервный капитал			287200
9.	Незавершенное производство			8000
10.	Здание детского сада			208000
11.	Задолженность по долгосрочным кредитам банка на улучшение технологии			1280000
12.	Задолженность за ООО «АГАП» за отгруженную продукцию			140000
13.	Уставный капитал			5900000
14.	Задолженность по подотчетным суммам экспедитора Паниковского			1900
15.	Целевое финансирование			115400
	Задолженность по краткосрочным кредитам банка под сырье			350000
16.	Добавочный капитал			400000
17.	Сейф			4470
18.	Денежные средства в кассе			1300
19.	Задолженность прочим организациям и предприятиям			64000
20.	Машины швейные	10	21200	212000

21.	Материалы			980000
22.	Специальные инструменты			27900
23.	Задолженность по социальному страхованию и обеспечению			200400
24.	Задолженность по налогам и сборам			100600
25.	Задолженность за ООО «Рим» за отгруженные ему товары			170000
26.	Автомашина «Москвич»	1	106420	106420
27.	Часы настенные	5	1300	6500
28.	Кирпичная ограда хозяйственного двора			21040
29.	Шкафы конторские	10	3050	30500
30.	Автомашины грузовые	10	70800	708000
31.	Здание цеха			4100000
32.	Готовая продукция			570000
33.	Отгруженная готовая продукция			170000
34.	Задолженность по подотчетным суммам экспедитору Балаганову			33800
	ИТОГО			?

Таблица 2

№	Средства по видам ресурсов	Сумма	№	Средства по источникам образования ресурсов	Сумма
1	СРЕДСТВА ПРОИЗВОДСТВА		4	СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ	
	<i>Средства труда</i>			ПРИВЛЕЧЕННЫЙ КАПИТАЛ	
	<i>Предметы труда</i>		5	<i>Заемные средства</i>	
СРЕДСТВА В СФЕРЕ ОБРАЩЕНИЯ		<i>Кредиторская задолженность</i>			
<i>Средства, обслуживающие обращение</i>		<i>Обязательства по распределению</i>			
<i>Предметы обращения</i>					
<i>Денежные средства</i>					
<i>Средства в расчетах</i>					
3	СРЕДСТВА НЕПРОИЗВОДСТВЕННОЙ СФЕРЫ				
	Всего хозяйственных средств	?	Всего источников образования хозяйственных средств	?	?

Задание 2

1. Сгруппировать счета бухгалтерского учета по назначению и структуре, по экономическому содержанию, определить, к какой классификационной группе какие счета относятся.

2. На основании составленной группировки хозяйственных средств ООО «Рога и копыта» составить бухгалтерский баланс на 01. 01. 2005 г.

3. Открыть журнал регистрации хозяйственных операций и записать в нем операции. Определить тип изменений в балансе, вызываемый конкретной хозяйственной операцией, составить проводки:

№	Содержание операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Д ^r	К ^r	
1				
2				
3				
4				
5				

6				
7				
8				
	Итого			

- Погашена задолженность поставщикам за полученные от них ранее материалы за счет кредита банка – 64000 руб.;
- Получены в кассу с расчетного счета в банке по чеку наличные на оплату труда рабочим и служащим – 420000 руб.;
- Выдана из кассы оплата за труд рабочим и служащим – 420000 руб.;
- Поступило на склад общества масло машинное от поставщика до его оплаты – 1710 руб.;
- Оплачено поставщику с расчетного счета в банке за полученное от него ранее масло машинное;
- Начислена плата за труд производственным рабочим – 175000 руб.;
- Оприходована на склад общества готовая продукция, выпущенная из производства – 22000 руб.
- Получены безвозмездно три швейных машины по 9000 руб. каждая.

Задание 3

1. Определить и записать в журнал хозяйственных операций экономическое содержание хозяйственных операций по приведенным бухгалтерским проводкам

№	Дебет	Кредит	Сумма
1.	10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (ООО Геркулес)	4000
2.	10 «Материалы»	71 «Расчеты с подотчетными лицами» (Паниковский)	750
3.	50 «Касса»	71 «Расчеты с подотчетными лицами» (Паниковский)	150
4.	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (ООО Геркулес)	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	8000
5.	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	30000
6.	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (ООО Рим)	4000
7.	51 «Расчетные счета»	50 «Касса»	2400
8.	20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	140000
9.	70 «Расчеты по оплате труда»	50 «Касса»	120000
10.	70 «Расчеты по оплате труда»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	3900
11.	01 «Основные средства»	98 «Доходы будущих периодов»	6000
12.	51 «Расчетные счета»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	3900

13.	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	51 «Расчетные счета»	3000
14.	71 «Расчеты с подотчетными лицами» (Паниковский)	50 «Касса»	1000

2. Провести все необходимые записи на схемах счетов 60 и 71.

3. Составить бухгалтерские записи на счетах бухгалтерского учета по приведенным ниже хозяйственным операциям:

А. Поступили от поставщика и оприходованы на склад: материалы 32000 руб. и топливо 16000 руб.

Б. Перечислено с расчетного счета в банке:

– ООО Геркулес за материалы 4000 руб.,

– Задолженность банку по краткосрочной ссуде 2000 руб.

В. Получено с расчетного счета в кассу:

на выплату заработной платы работникам 50000 руб.

на командировочные расходы Балаганову 10000 руб.

на хозяйственные расходы Паниковскому 15000 руб.

Г. Представлен авансовый отчет Балаганова по командировочным расходам 8000 руб.

Д. Получен в кассу остаток задолженности по подотчетным суммам от Балаганова (?).

4. Открыть счета аналитического учета к синтетическому счету 71. Провести все необходимые записи на схемах счетов 60 и 71.

Задание 4

1. На основе данных для выполнения задания заполнить первичные документы, перечислить классификационные признаки по заполненным документам.

А. Приходный кассовый ордер № 203 от 24. 04. 2003 г. В кассу организации ООО «Рога и копыта» поступили денежные средства (остаток задолженности по подотчетным суммам), полученные от Балаганова А. С. Деньги получены кассиром Козлевичем А. К. Приходный кассовый ордер утвержден бухгалтером Берлагой В. П.

Б. Расходный кассовый ордер № 476 от 24. 04. 2005 г. Экспедитору Паниковскому В. К. выдано в подотчет на командировочные расходы 8500 руб.

Основание: приказ директора ООО «Рога и копыта» Фунта П. С. от 24. 04. 2005 г. Деньги выдал кассир на основании паспорта Паниковского В. К (5 КУ № 603715 выдан 05. 10. 01 г. Ленинским ОВД г. Арбатова). Выдачу разрешил директор ООО «Рога и копыта» Фунт П. С. и главный бухгалтер Бендер О. С.

2. Составить отчеты кассира Козлевича А. К. № 25 за 1–14. 04. и № 26 за 15–30. 04. 2005 г. и провести их бухгалтерскую обработку (условно без

3. Составить акт инвентаризации наличия денежных средств в кассе ООО «Рога и копыта». Определить результаты инвентаризации и отразить их в учете.

Дирекция ООО «Рога и копыта» распоряжением № 9 от 30. 04. 2005 г. назначила внезапную проверку денежных средств в кассе по состоянию на 30. 04. 2005 г.

Комиссия в составе председателя (главного бухгалтера Бендера О. С.), членов комиссии (бухгалтера Берлаги В. П., инженера Генриха М. З.) должна приступить к инвентаризации денежных средств в кассе 30 апреля в 17.00 и закончить ее в 18.00 того же числа.

При проверке денег в кассе расхождений с учетными данными не найдено.

Унифицированная форма № КО-2
Утверждена постановлением Госкомстата России от
18.08.98 г. № 69

Организация наименование _____ структурное подразделение _____		Форма по ОКУД по ОКПО	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr><td style="text-align: center;">Код</td></tr> <tr><td style="text-align: center;">0370002</td></tr> <tr><td> </td></tr> <tr><td> </td></tr> </table>	Код	0370002												
Код																	
0370002																	
РАСХОДНЫЙ КИССОВЫЙ ОРДЕР		Номер документа _____	Дата составления _____														
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 5%;">К/д</th> <th style="width: 25%;">Код структурного подразделения</th> <th style="width: 25%;">Корреспондирующий счет</th> <th style="width: 15%;">Код аналитического учета</th> <th style="width: 10%;">Кредит</th> <th style="width: 10%;">Сумма руб.</th> <th style="width: 20%;">Кол. листов из _____</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>				К/д	Код структурного подразделения	Корреспондирующий счет	Код аналитического учета	Кредит	Сумма руб.	Кол. листов из _____							
К/д	Код структурного подразделения	Корреспондирующий счет	Код аналитического учета	Кредит	Сумма руб.	Кол. листов из _____											
Подпись _____ Сумма: _____ руб. _____ коп.																	
Приложение _____																	
Руководитель организации _____ Главный бухгалтер _____ Подпись _____																	
Подпись кассир _____																	

Касса за * _____

г. Лист _____

ПОЛЕ ДЛЯ ПОДШИВКИ

Номер документа	От кого получено или кому выдано	Номер корреспондирующего счета, субсчета	Приход, руб. коп.	Расход, руб. коп.
1	2	3	4	5
Остаток на начало дня				
		и т. д.		
Перенос				

Л И Н И Я О Т Р Е З А

Форма по ОКУД
по ОКПО

Код
0317018

Итого

структурное подразделение

П Р И К А З

(назначение, распоряжение)
о проведении инвентаризации

Номер документа

Дата составления

Для проведения инвентаризации

назначается рабочая инвентаризационная комиссия в составе:

Председатель комиссии

должность

фамилия, имя, отчество

Члены комиссии:

должность

фамилия, имя, отчество

должность

фамилия, имя, отчество

должность

фамилия, имя, отчество

Инвентаризации подлежат

имущество: имущество, обязательства

К инвентаризации приступить «__» _____ г.

и окончить «__» _____ г.

Причина инвентаризации

контрольная проверка, смена материально ответственных лиц, переводы и т.д.

Материалы по инвентаризации сдать в бухгалтерию

на основании «__» _____ г.

Руководитель

должность

подпись

реквизиты подписи

Унифицированная форма № ИНВ-15
 Утверждена постановлением
 Госкомстата России от 18.08.98 г. № 88

Код

Формы по ОКУД
 по ОКПО

0317013

_____	организации	Вид деятельности
_____	структурное подразделение	
Основание для проведения инвентаризации: распоряжение _____	срочно _____	номер _____
	научное заключение _____	
		Вид операции

Номер документа	Дата составления	
_____	_____	_____

АКТ

инвентаризации наличных денежных средств,
 находившихся по состоянию на " _____ " _____ г.

РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на денежные средства сданы в бухгалтерию, и все денежные средства, разные ценности и документы, поступившие за время ответственности, приходаваны, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное лицо _____

Акт составлен комиссией, которая установила следующее:

	должность	подпись	расшифровка подписи
1) наличных денег	_____ руб.	_____ коп.	
2) марок	_____ руб.	_____ коп.	
3) ценных бумаг	_____ руб.	_____ коп.	
4) _____	_____ руб.	_____ коп.	

Итого фактическое наличие на сумму _____ руб. _____ коп.

_____ руб. _____ коп.

По учетным данным на сумму _____ руб. _____ коп.

_____ руб. _____ коп.

Результаты инвентаризации: _____ руб. _____ коп.
 недостача _____ руб. _____ коп.

Последние номера кассовых ордеров: приходного № _____,
 расходного № _____

Председатель комиссии _____

Члены комиссии:

_____	должность	подпись	расшифровка подписи
_____	должность	подпись	расшифровка подписи
_____	должность	подпись	расшифровка подписи

Подтвержаю, что денежные средства, перечисленные в акте, находятся на моем ответственном хранении.

Материально ответственное лицо _____
 _____ руб. _____ коп.

Задание 7

Организация «Рога и копыта» представила в уполномоченный банк поручение на покупку 1000 долл. США. Банк приобрел иностранную валюту по курсу 31 руб. за один долл. Курс Банка России на дату приобретения и зачисления валюты на специальный транзитный валютный счет составил 30 руб. за один долл. Комиссионное вознаграждение банку – 310 руб.

По заявке предприятия наличная валюта снята с валютного счета для оплаты командировочных расходов. Курс доллара на дату списания валюты с валютного счета и зачисления в кассу организации – 30,2 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 8

Организация «Рога и копыта» приобрела авиабилеты на сумму 7000 руб. и выдала их работнику Балаганову, направляемому в командировку. Стоимость билетов включена в затраты в составе командировочных расходов.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 9

Организация «Рога и копыта» разместила часть свободных денежных средств на депозитном вкладе. Размер вклада составляет 1000000 руб. Срок вклада – 6 мес. Ставка процента – 15 % годовых. Проценты выплачиваются одновременно с возвратом средств с депозита.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 10

Согласно договору купли-продажи, заключенному с поставщиком «Гермес», организация «Рога и копыта» приобретает партию материала (Обивочная ткань) в количестве 100 п. м. на сумму 300000 руб. (в т. ч. НДС – 50000 руб.). По условиям договора расчеты с поставщиком осуществляются путем открытия аккредитива на всю сумму поставки – 300000 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 11

На валютный счет поступила выручка за проданную продукцию (Кресло № 652 – 10 шт.) на общую стоимость 1000 долл. Снятые с валютного счета денежные средства в сумме \$ 1000 США выданы подотчетному лицу Балаганову на командировочные расходы. Курс доллара США на момент выдачи их подотчетному лицу – 30,3 руб. Вся сумма израсходована на оплату командировочных расходов. На момент утверждения представленного подотчетным лицом авансового отчета курс доллара составил 30,5 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 12

Организация ООО «Рога и копыта» заключила с покупателем договор на поставку партии продукции (кресла – 3 шт.) стоимостью

54000 руб. (в т. ч. НДС – 9000 руб.). Договором предусмотрена предварительная оплата продукции в размере 30 % ее стоимости. Покупатель «Гермес» перечислил аванс на расчетный счет производителя, в свою очередь организация «Рога и копыта» отгрузила продукцию и предъявила покупателю расчетные документы. Покупатель перечислил оставшуюся сумму договора.

Задание 13

Согласно договору поставки организация отгрузила покупателю «ПКТ» товар (кресла – 5 шт.) на сумму 90000 руб. (в т. ч. НДС – 15000 руб.). В обеспечение задолженности покупатель выдал поставщику собственный вексель на сумму 100000 руб., по истечении срока погашения вексель оплачен покупателем.

Задание 14

В ходе инвентаризации дебиторской задолженности выяснилось, что на балансе организации числится дебиторская задолженность за ООО «АГАП», возникшая по договору поставки продукции и кредиторская задолженность за поставленные товары в сумме 22800, срок исковой давности по которым истек:

А. Организация списывает неистребованную дебиторскую задолженность, резерв сомнительных долгов по этой задолженности не создавался.

Б. На основании результатов проведенной инвентаризации в предыдущем отчетном периоде был создан резерв сомнительных долгов на сумму 150000 руб. Руководитель подписывает приказ о списании неистребованной дебиторской задолженности.

В. Просроченная кредиторская задолженность списывается с баланса.

Задание 15

Организация реализует собственную продукцию (стол – 1 шт.) торговой фирме ООО «Рим». Согласно условиям договора продукция должна быть оплачена в течение 14 дней после ее получения. За каждый день просрочки организация-поставщик начисляет пени в размере 1 % суммы сделки. Стоимость реализованного стола 48000 руб. Продукция оплачена покупателем позже срока на 10 дней.

Задание 16

Между организациями «Рога и копыта» и «ПКТ» заключены договоры поставки и подряда. По договору поставки организация «Рога и копыта» отгрузила в адрес организации «ПКТ» продукцию (Шкаф-купе – 1 шт.) на сумму 12600 руб. (в т. ч. НДС – 2100). Себестоимость отгруженной продукции – 8400 руб. По договору подряда организация «ПКТ» выполнила для организации «Рога и копыта» работы по ремонту производственного помещения. Стоимость работ – 23400 руб. (в т. ч. НДС – 3900 руб).

По взаимному согласию сторон проводится зачет встречных требований по указанным договорам. непогашенная часть задолженности организации «Рога и копыта» перед организацией «ПКТ» погашается денежными средствами.

Задание 17

Начислены дивиденды акционерам:

- юридическим лицам – 300000 руб.;
- физическим лицам – работникам организации – 180000 руб.

Удержан налог на прибыль. Дивиденды юридическим лицам перечислены с расчетного счета, физическим лицам – выданы из кассы организации.

ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

Задание 1

Организация разместила часть свободных денежных средств на депозитном вкладе. Размер вклада составляет 1000000 руб. Срок вклада – 6 мес. Ставка процента – 15 % годовых. Проценты выплачиваются одновременно с возвратом средств с депозита.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 2

Согласно договору купли-продажи, заключенному с поставщиком, организация приобретает партию материала на сумму 300000 руб. (в т. ч. НДС – 18 %). По условиям договора расчеты с поставщиком осуществляются путем открытия аккредитива на всю сумму поставки – 300000 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 3

На валютный счет поступила выручка за проданную продукцию на общую стоимость \$ 1100 по курсу 30,2 руб. Снятые с валютного счета денежные средства в сумме \$ 1000 США выданы подотчетному лицу на командировочные расходы. Курс доллара США на момент выдачи их подотчетному лицу – 30,3 руб. Вся сумма израсходована на оплату командировочных расходов. На момент утверждения представленного подотчетным лицом авансового отчета курс доллара составил 30,5 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 4

Организация представила в уполномоченный банк поручение на покупку \$ 1000 США. Банк приобрел иностранную валюту по курсу 31 руб. за один долл. Курс Банка России на дату приобретения и зачисления валюты на специальный транзитный валютный счет составил 30 руб. за один долл. Комиссионное вознаграждение банку – 310 руб.

По заявке предприятия наличная валюта снята с валютного счета для оплаты командировочных расходов. Курс доллара на дату списания валюты с валютного счета и зачисления в кассу организации – 30,2 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 5

Организация «А» заключила с покупателем «В» договор на поставку партии продукции стоимостью 54000 руб. (в т. ч. НДС – 18 %). Договором предусмотрена предварительная оплата продукции в размере 30 % ее стоимости. Покупатель «В» перечислил аванс на расчетный счет производителя, в свою очередь организация «А» отгрузила продукцию и предъявила покупателю расчетные документы. Покупатель перечислил оставшуюся сумму договора.

Задание 6

Согласно договору поставки организация отгрузила покупателю товар на сумму 90000 руб. (в т. ч. НДС – 18 %). В обеспечение задолженности покупатель выдал поставщику собственный вексель на сумму 100000 руб. По истечении срока погашения вексель оплачен покупателем.

Задание 7

Организация реализует собственную продукцию торговой фирме. Согласно условиям договора продукция должна быть оплачена в течение 14 дней после ее получения. За каждый день просрочки организация-поставщик начисляет пени в размере 1 % суммы сделки. Стоимость реализованной продукции 48000 руб., в т. ч. НДС 18 %. Продукция оплачена покупателем позже срока на 10 дней.

Задание 8

Организация приобретает и приходит на склад партию материала от ООО «А» на сумму 420000 руб. (в т. ч. НДС – 18 %). Согласно акту выполненных работ получены услуги от конструкторского бюро на общую сумму 12000, включая НДС 18 %. Счета оплачены ООО «А» в размере 400000 руб., конструкторскому бюро – 9500 руб. путем перечисления с расчетного счета в банке. Составить бухгалтерские проводки, определить сальдо задолженности с поставщиками на аналитическом и синтетическом счетах.

Задание 9

В ходе инвентаризации дебиторской задолженности выяснилось, что на балансе организации числится дебиторская задолженность, возникшая по договору поставки продукции в сумме 40500 руб., срок исковой давности по которой истек. На основании результатов проведенной инвентаризации в предыдущем отчетном периоде был создан резерв сомнительных долгов на сумму 50000 руб. Руководитель подписывает приказ о списании неистребованной дебиторской задолженности.

Задание 10

Начислены дивиденды акционерам: юридическим лицам – 300000 руб., физическим лицам – работникам организации – 18000 руб.

Удержан налог на прибыль и налог на доходы.

Дивиденды юридическим лицам перечислены с расчетного счета, физическим лицам – выданы из кассы организации.

Задание 11

В ходе инвентаризации кредиторской задолженности выяснилось, что на балансе организации числится кредиторская задолженность за поставленные товары в сумме 30000 руб., в т. ч. НДС 6000 руб., срок исковой давности по которой истек. Просроченная кредиторская задолженность списывается с баланса.

Задание 12

Организация приобрела авиабилеты на сумму 7000 руб. и выдала их работнику, направляемому в командировку. Стоимость билетов включена в затраты в составе командировочных расходов.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 13

Составить проводки.

Организация приобрела оборудование, требующее монтажа. Сумма по счету-фактуре поставщика 30200 руб., включая НДС 18 %.

За транспортировку оборудования транспортная организация выставила счет на оплату 4200 руб., включая НДС 18 %.

За услуги снабженческой организации уплачена сумма в размере 0,5 % от суммы сделки.

Для оплаты счета поставщика получен краткосрочный кредит на 3 месяца под 24 % годовых.

Монтажные работы выполнены хозяйственным способом и составили:

- материалы – 700 руб.,
- заработная плата рабочих – 3000 руб.,
- отчисления на социальное страхование и обеспечение 35,6 % от начисленной заработной платы.

Задание 14

Первоначальная стоимость объекта основных средств 150000 руб. Срок полезного использования 5 лет. Рассчитать годовую амортизацию данного объекта линейным способом. Результат свести в таблицу.

Год	Годовая сумма амортизации	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость
1			
2			
3			
4			
5			

Задание 15

Первоначальная стоимость объекта основных средств 150000 руб. Срок полезного использования 6 лет. Рассчитать годовую амортизацию данного объекта способом удвоенного уменьшаемого остатка. Результат свести в таблицу.

Год	Годовая сумма амортизации	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость
1			
2			
3			
4			
5			
6			

Задание 16

Первоначальная стоимость объекта основных средств 150000 руб. Срок полезного использования 5 лет. Рассчитать годовую амортизацию данного объекта способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Результат свести в таблицу.

Год	Годовая сумма амортизации	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость
1			
2			
3			
4			
5			

Задание 17

Первоначальная стоимость объекта основных средств (станка) 240000 руб. Срок полезного использования – 4 года. Использование станка рассчитано на выпуск 1000 деталей. В первый год выпущено 400 деталей; во второй – 300; в третий – 200; за четвертый – 100. Рассчитать годовую амортизацию данного объекта способом списания стоимости пропорционально объему продукции. Результат свести в таблицу.

Год	Годовая сумма амортизации	Накопленная амортизация	Остаточная стоимость
1			
2			
3			
4			

Задание 18

На складе (на 1 января) имеется остаток материала в количестве 450 ед. по цене 6 руб. за единицу.

В течение месяца поступление на склад материала составляет:

05. 01. 04 – 1500 ед. по цене 6,10 руб. за ед.

14. 01. 04 – 2375 ед. по цене 6,20 руб. за ед.

21. 01. 04 – 5250 ед. по цене 6,24 руб. за ед.

30. 01. 04 – 3825 ед. по цене 6,30 руб. за ед.

За январь месяц было израсходовано данного материала 13050 ед.

Определите фактическую себестоимость расхода и остатка материала на складе на конец месяца методами ФИФО. Сделать выводы о преимуществах и недостатках данного метода.

Задание 19

Из банка в кассу организации поступило 300000 руб. для выдачи заработной платы. Рабочим выдано 270000 руб. 30000 руб. из-за неявки получателей в установленный срок депонировано.

Позднее депонированные суммы выплачены получателю.

Задание 20

Выдано из кассы организации под отчет работнику 5000 руб. на хозяйственные расходы. Он представил авансовый отчет на сумму 4700 руб. Им были приобретены канцелярские товары на сумму 500 руб., оплачены счета поставщиков за материалы на 4200 руб. Остаток задолженности был сдан в кассу.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 21

Составить проводки. Рассчитать фактическую себестоимость единицы готовой продукции «А» (полученный результат не округлять):

1. Остаток незавершенного производства на начало месяца составляет 1000 рублей, в т. ч. продукция «А» – 400 руб., а продукция «В» – 600 руб.

2. Затраты за месяц составили:

МАТЕРИАЛЬНЫЕ:

- материалы на основное производство: продукция «А» – 18 000 руб., а продукция «В» – 23 000 руб.;
- материалы на общехозяйственные нужды – 6500 руб.;
- материалы на общепроизводственные цели – 4500 руб.;
- материалы на непроизводственные цели – 3500 руб.;

ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА:

- производственным рабочим за выпуск продукции «А» – 30000 руб., продукции «В» – 20000 руб.;
- персоналу заводоуправления – 25700 руб.,
- цеховому персоналу – 25700 руб.,
- непроизводственному персоналу – 5200 руб.

ОТЧИСЛЕНИЯ:

Начислены взносы на социальные нужды 35,6 % от начисленной зарплаты по всем основаниям.

АМОРТИЗАЦИЯ:

- цеха – 5000 руб.,

- заводоуправления – 4800 руб.

ПРОЧИЕ:

- электроэнергия на нужды цеха – 9200 руб.,
- электроэнергия на нужды заводоуправления – 3400 руб.

3. Списаны общехозяйственные и общепроизводственные расходы на основное производство пропорционально заработной плате производственных рабочих.

4. Остаток незавершенного производства на конец месяца составляет 1300 рублей, в т. ч. продукция «А» – 500 руб., а продукция «В» – 700 руб.

5. Выпущена из основного производства продукция «А» в количестве 1000 ед., продукция «В» – 500 ед.

Задание 22

Учет готовой продукции на предприятии ведется по учетной себестоимости без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Учетная стоимость остатка готовой продукции на складе на начало месяца – 80000 руб.; фактическая производственная себестоимость остатка продукции – 85000 руб.

Учетная стоимость выпущенной в течение месяца продукции составила – 430000 руб.; фактическая производственная себестоимость – 460300 руб. Учетная стоимость отгруженной продукции – 215000 руб.

Рассчитать процент отклонения фактической производственной себестоимости продукции от ее стоимости по учетным ценам, определить фактическую производственную себестоимость отгруженной продукции и остатка продукции на конец месяца. Составить бухгалтерские проводки.

№	Показатель	Учетная стоимость	Фактическая стоимость	Отклонения (+,-) (гр. 4–гр. 3)
1	2	3	4	5
1	Остаток продукции на складе на начало месяца			
2	Поступило из производства			
3	Итого (стр.1 + стр. 2)			
4	Отношение суммы отклонений к учетной стоимости, % (гр. 5, стр. 3 гр. 3, стр. 3 × 100)	*	*	
5	Отгружено продукции			
6	Остаток продукции на складе на конец месяца (стр. 3–стр. 5)			

Задание 23

1. Реализован специнструмент (излишний запас) – балансовая стоимость 32000 руб., продажная цена, включая НДС 18 %, составила 45000 руб. Определить финансовый результат.

2. Организация реализует собственную продукцию торговой фирме по фактической себестоимости 30000 руб. Коммерческие расходы соста-

вили 4200 руб. Сумма счета, предъявленного покупателю 58000 руб., включая НДС 18 %. Определить финансовый результат.

3. В отчетном периоде оптовая торговая организация реализовала товар на сумму 180000 (в т. ч. НДС 18 %). Учетная стоимость реализованного товара – 110000 руб. Расходы организации на продажу товара составили 15000 руб. Денежные средства за товар поступили на расчетный счет торговой организации. Составить бухгалтерские проводки.

Задание 24

Составить проводки. Рассчитать фактическую себестоимость единицы готовой продукции «В» (полученный результат не округлять):

1. Остаток незавершенного производства на начало месяца составляет 1000 руб., в т. ч. продукция «А» – 400 руб., а продукция «В» – 600 руб.

2. Затраты за месяц составили:

МАТЕРИАЛЬНЫЕ:

- материалы на основное производство: продукция «А» – 18000 руб., а продукция «В» – 23 000 руб.;

- материалы на общехозяйственные нужды – 6500 руб.;

- материалы на общепроизводственные цели – 4500 руб.;

- материалы на непроизводственные цели – 3500 руб.;

ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА:

- производственным рабочим за выпуск продукции «А» – 30000 руб., продукции «В» – 20000 руб.;

- персоналу заводоуправления – 25700 руб.,

- цеховому персоналу – 25700 руб.,

- непроизводственному персоналу – 5200 руб.

ОТЧИСЛЕНИЯ:

Начислены взносы на социальные нужды 35,6 % от начисленной зарплаты по всем основаниям.

АМОРТИЗАЦИЯ:

- цеха – 5000 руб.,

- заводоуправления – 4800 руб.

ПРОЧИЕ:

- электроэнергия на нужды цеха – 9200 руб.,

- электроэнергия на нужды заводоуправления – 3400 руб.

3. Списаны общехозяйственные и общепроизводственные расходы на основное производство пропорционально заработной плате производственных рабочих.

4. Остаток незавершенного производства на конец месяца составляет 1300 рублей, в т. ч. продукция «А» – 500 руб., а продукция «В» – 700 руб.

5. Выпущена из основного производства продукция «А» в количестве 1000 ед., продукция «В» – 500 ед.

Задание 25

Учет готовой продукции на предприятии ведется по учетной себестоимости с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Нормативная стоимость выпущенной в течение месяца продукции составила – 90000 руб.; фактическая производственная себестоимость – 85000 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задание 26

1. Реализован объект основных средств первоначальной стоимостью 480000 руб., накопленная по нему амортизация – 45000 руб. Расходы на демонтаж и транспортировку выполнены хозяйственным способом и составили 15000 руб. Продажная цена, включая НДС 18 %, составила 500000 руб.

2. На начало квартала организация имела прибыль от финансово-хозяйственной деятельности в сумме 15200 руб. В течение месяца получена прибыль от реализации продукции 56200 руб., убыток от реализации основных средств – 4300 руб., положительные курсовые разницы – 3600 руб., начислена сумма налоговых санкций – 852 руб., порча материала в результате пожара – 4780 руб., возмещения страховой организации – 3500 руб. Определить финансовый результат. Составить проводки.

3. В отчетном периоде организация розничной торговли реализовала товар на сумму 180000 (в т. ч. НДС 18 %). Торговая наценка по реализованному товару 30000 руб. Расходы организации на продажу товара составили 1500 руб. Составить бухгалтерские проводки.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129 (с изменениями и дополнениями).
2. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 23.07.1998 г. № 123.
3. Бакаев А. С., Шнейдман Л. З. Учетная политика предприятия. – М.: Бухгалтерский учет, 1995. – 112 с.
4. Бакаев А. С. и др. Бухгалтерский учет: Учебник / Бакаев А. С., Безруких П. С., Врублевский Н. Д. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 563 с.
5. Барышников Н. П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. – 2-е изд. – М.: Филин, 2003. – 452 с.
6. Бухгалтерский учет: Учебник / Безруких П. С., Ивашкевич В. Б. и др.; Под ред. П. С. Безруких. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 576 с.
7. Гетьман В. Г. Финансовый учет. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 233 с.
8. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 560 с.
9. Глушков И. Е. Бухгалтерский (налоговый, финансовый и управленческий виды учета). Учет на современном предприятии. – Новосибирск.: Изд-во НГУ, – 2002. – 256 с.
10. Голосова О. В. Бухгалтерская наука на рубеже веков // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 5. – С. 4–5.
11. Ковалев В. В. Бухгалтерский учет в России: международная перспектива // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». – 2003. – № 2. – С. 48.
12. Козлова Е. П. и др. Бухгалтерский учет в организациях / Козлова Е. П., Бабченко Т. И., Галанина Е. Н. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 243 с.
13. Крутякова Т. Учет доходов организации для целей исчисления налога на прибыль // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение) – 2001. – № 47. – С. 2–6.
14. Костылев В. А. Налоговый и бухгалтерский учет: состоялся ли фактический «развод»? // Бухгалтерский учет – 2002. – № 1. – С. 16–17.
15. Кузьмин Г. Раздельный учет для целей налогообложения // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение) – 2002. – № 2. – С. 13–16.
16. Мельникова Ю. Сколько налогов, столько и правил // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение) – 2002. – № 6. – С. 3–4.
17. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.: Под редакцией Я. В. Соколова. Принципы бухгалтерского учета – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
18. Николаева В. Учетная политика организации: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка. – М.: Аналитика-Пресс, 2001. – 368 с.
19. Николаева С. А. Налоговый учет в 2002 году: Учетная политика для целей налогообложения – М.: Аналитика-Пресс. – 2002. – 280 с.
20. Пронина Е. О расходах на производство и реализацию // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). – 2001. – № 49. – С.18–21.
21. Самохвалова Ю. Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учеб. пособие. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2003. – 224 с.
22. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Под ред. Е. А. Мизяковского. – М.: Юрист, 2001.
23. Хахонова Н. Н. Основы бухгалтерского учета и аудита. – Ростов н/Д: Феникс, 2003. – 480 с.

Вернуться в библиотеку учебников

Создание и продвижение сайтов