

Государственное бюджетное профессиональное образовательное  
учреждение Республики Дагестан  
«Колледж экономики и предпринимательства»

Конспект лекций для студентов направления подготовки  
по дисциплине:

## **«Основы бух учета»**

38.02.01 «Экономика и бух учет»

Заочной форм обучения

Г. Буйнакск

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ .....	5
1.1. Понятие бухгалтерского учета, основные элементы и принципы бухгалтерского учета.....	5
1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета .....	8
1.3. Понятие об учетной политике предприятия .....	17
1.4. План счетов бухгалтерского учета. Метод двойной записи .....	24
1.5. Структура активов и пассивов организации .....	40
Глава 2. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	45
2.1. Документация и документирование в бухгалтерском учете .....	45
2.2. Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета. ....	51
2.3. Стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета: оценка и калькулирование.....	57
2.4. Формы ведения бухгалтерского учета, их виды и особенности .....	63
ПРАКТИЧЕСКИЕ РАБОТЫ ПО КУРСУ «ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА».....	72
ТЕСТЫ К ПРОЙДЕННОМУ МАТЕРИАЛУ .....	224
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	234
СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	234
СПИСОК РЕКОМЕНДОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	238
ПРИЛОЖЕНИЯ .....	240
ОБЩЕПРИНЯТЫЕ СОКРАЩЕНИЯ .....	258

## **ВВЕДЕНИЕ**

Бухгалтерский учет – важный элемент финансово-экономических отношений в человеческом обществе. В современных условиях становления рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливаются роль и значение бухгалтерского учета.

Продуманная организация ведения бухгалтерского учета на предприятии – ключевая составляющая финансово-хозяйственной деятельности любого предприятия, которая позволяет решить ряд задач, определяющих финансовый успех и стабильность.

Цель любого бизнеса – прибыль. Но как бы хорошо не была организована основная деятельность, без систематизированного учета, планирования, продуктивного расхода средств и контроля в финансово-хозяйственной деятельности руководитель лишен возможности максимально эффективно управлять предприятием.

Согласно постановлению Правительства РФ от 06.03.1998 № 283<sup>1</sup> определены цель и задачи перехода на МСФО.

Основными направлениями являются:

1. Совершенствование нормативного правового регулирования.
2. Разработка и утверждение положений (стандартов) бухгалтерского учета.
3. Разработка и утверждение инструкций, методических указаний, комментариев.
4. Формирование бухгалтерской профессии, подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета.
5. Международное сотрудничество.

Правильно организованное ведение бухгалтерского учета на предприятии дает возможность:

– оптимизировать денежные потоки предприятия;

---

<sup>1</sup> Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».

- осуществлять оперативный контроль финансовых показателей и деятельности предприятия в целях обеспечения максимальной эффективности работы всех производственных структур, принятия оперативных управленческих решений;

- оптимизировать систему учета и документооборота по финансово-хозяйственной деятельности;

- обеспечить высокий качественный уровень бухгалтерской и налоговой отчетности.

Цель преподавания дисциплины «Основы бухгалтерского учета» – формирование у студентов профессиональных компетенций, связанных с использованием теоретических знаний в области бухгалтерского учета, позволяющих применять свои знания и умения при выполнении практических работ при последующем обучении.

Пособие включает в себя теоретический и практический материал по дисциплине, тесты для самостоятельного изучения.

# **Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ**

## **1.1. Понятие бухгалтерского учета, основные элементы и принципы бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учёт в соответствии с законом о бухгалтерском учёте может вестись: главным бухгалтером, принятым на предприятие по трудовому договору, генеральным директором при отсутствии бухгалтера, бухгалтером, не являющимся главным, либо сторонней организацией (бухгалтерское сопровождение).

### *Объекты бухгалтерского учета*

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организации, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

### *Основные задачи бухгалтерского учета*

Основной задачей бухгалтерского учёта является формирование полной и достоверной информации (бухгалтерской отчётности) о деятельности организации и её имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности, на основании которой становится возможным:

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации;
- выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения финансовой устойчивости организации;
- контроль соблюдения законодательства при осуществлении организацией хозяйственных операций;
- контроль целесообразности хозяйственных операций;
- контроль наличия и движения имущества и обязательств;

–контроль использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

–контроль соответствия деятельности утвержденным нормам, нормативам и сметам.

### *Основные элементы метода бухгалтерского учета*

Задачи бухгалтерского учёта решаются посредством использования различных способов и приемов, совокупность которых называется методом бухгалтерского учёта, который включает в себя следующие основные элементы:

–документирование - письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции, придающее юридическую силу данным бухгалтерского учета;

– оценка – способ выражения денежных средств и их источников в денежном измерении;

–бухгалтерские счета- способ группировки текущего отражения имущества, обязательств и операций;

–двойная запись - взаимосвязанное отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, когда каждая операция одновременно записывается по Дебету одного счета и кредиту другого счета на одинаковую сумму ;

–инвентаризация – проверка наличия числящегося на балансе организации имущества, проводимая путем подсчета, описания, взвешивания, взаимной сверки, оценки выявленных средств, и сравнении полученных данных с данными бухгалтерского учета;

–калькулирование – исчисление себестоимости единицы продукции, работ, услуг в денежном выражении, то есть расчет себестоимости ;

–бухгалтерский баланс - является источником информации и представляет собой способ экономической группировки имущества организации по составу, размещению и источникам формирования, выраженный в денежной оценке и составленный на определенную дату;

–бухгалтерская отчетность – совокупность показателей учета, отраженных в форме определенных таблиц и характеризующих движение имущества, обязательств и финансовое положение организаций за отчетный период.

### *Основные принципы бухгалтерского учета*

Основными принципами бухгалтерского учета можно считать следующие принципы:

*Принцип автономности* – любая организация существует как самостоятельное юридическое лицо. В бухгалтерском учете отражается только то имущество, которое признано собственностью данной конкретной организации или предприятия.

*Принцип двойной записи* – все хозяйственные операции отражаются одновременно по Дебету одного бухгалтерского счета и кредиту другого счета на одинаковую сумму.

*Принцип действующей организации* – организация функционирует и планирует сохранять свои позиции на экономическом рынке в будущем, в указанные сроки и в установленном порядке погашая обязательства перед своими партнерами.

*Принцип объективности* состоит в том, что все хозяйственные операции должны находить отражение в бухгалтерском учёте, быть зарегистрированными на протяжении всех этапов учёта, подтверждаться оправдательными документами, на основании которых ведётся бухгалтерский учёт.

*Принцип осмотрительности* предполагает определённую степень осторожности в процессе формирования суждений, необходимых при расчётах, производимых в условиях неопределённости, позволяющую избежать завышения активов или доходов, и занижения обязательств, или расходов. Соблюдение принципа осмотрительности предотвращает возникновение скрытых резервов и чрезмерных запасов, сознательное занижение активов или доходов, либо преднамеренное завышение обязательства, или расходов.

*Принцип начислений* – все операции записываются по мере их возникновения, а не в момент оплаты, и относятся к тому отчётному периоду, когда была совершена операция. Этот принцип условно можно разделить на:

принцип регистрации дохода (выручки) – доход отражается в том периоде, когда он получен, а не когда произведена оплата;

принцип соответствия – доходы отчётного периода должны быть соотнесены с расходами, благодаря которым эти доходы были получены.

*Принцип периодичности* регулярное составление бухгалтерского баланса и отчетности за следующие периоды: год, полугодие, квартал, месяц. Этот принцип обеспечивает сопоставимость отчётных данных, позволяет по истечении определённых периодов времени исчислить финансовые результаты.

*Принцип конфиденциальности.* Содержание внутренней учётной информации – коммерческая тайна организации, за разглашение и нанесение ущерба её интересам предусмотрена установленная законодательством ответственность.

*Принцип денежного измерения* - единицей количественного денежного измерения фактов хозяйственной деятельности выступает валюта страны. Обобщенную информацию о деятельности организации используют различные заинтересованные пользователи для принятия определенных деловых решений.

## **1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета**

В соответствии с п. «р» ст. 71 Конституции России<sup>2</sup> бухгалтерский учет находится в ведении государства. Методологическое регулирование бухгалтерского учета возложено российским правительством на Министерство финансов. Регулирование отдельных аспектов ведения бухучета рядом федеральных законов возложено на таких регуляторов, как Центробанк, ФСФР и др., в пределах норм, установленных Минфином. Регулирование бухучета осуществляется путем принятия различных законов, постановлений и различных нормативных актов.

### *Уровни нормативного регулирования бухгалтерского учета*

Нормативное регулирование бухгалтерского учета в России сформировано в виде четырехуровневой системы:

*1-й уровень – нормативно-правовой*, включающий регулирование на основе федеральных законов, правительственных постановлений, президентских указов. Указанные нормативные акты устанавливают единые законные нормы для ведения бухучета в России. Основ-

---

<sup>2</sup> "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020)



ным нормативным актом здесь можно назвать закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ<sup>3</sup>.

*2-й уровень* – направленный на стандартизацию учета операций и установление общих правил по оформлению хозяйственных операций. Регулирование второго уровня производится при помощи различных утверждаемых федеральной исполнительной властью положений по бухучету и по его ведению. По состоянию на 2020 год в России действуют 24 ПБУ, утвержденных приказами Минфина РФ.

*3-й уровень* содержит методологические указания. В данной подгруппе собраны различные инструкции, методологические рекомендации и другие нормативные документы, утверждаемые министерствами, регуляторами, профобъединениями бухгалтеров и различными органами государственной исполнительной власти. Указанные методологические акты (пример – план счетов бухучета) формируются на основе и для разъяснения документов 1–2-го уровней.

*4-й уровень* позволяет решить детальные организационные вопросы. Документы этого уровня содержат инструкции по построению бухучета в разрезе отдельных активов/пассивов, учетной политики в отдельных компаниях и являются обязательными для исполнения. Документы из этой группы не могут вступать в противоречия с нормативно-правовыми актами и рекомендациями 1–3-го уровней, но построены на их основе и с целью реализации указанных в них законных норм. Данные документы являются локальными для компаний и утверждаются их руководителями.

Правовое регулирование бухгалтерского учета позволяет государству установить ряд норм и правил, соблюдение которых является обязательным для всех лиц, занимающихся хозяйственной деятельностью.

Общее методологическое нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ осуществляется российским правительством, которое разрабатывает и утверждает правила документирования и отражения в учете различных хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет – это формирование документированной систематизированной информации об объектах бухгалтерского учета и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

---

<sup>3</sup> Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020)

Так его определяет Федеральный закон «О бухучете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ – основной бухгалтерский НПА.

Положение по ведению бухучета и отчетности, утвержденное приказом Министерства финансов России от 29.07.1998 № 34н.

План счетов и ПБУ, а также положение о документах и документообороте в бухучете, утвержденное Министерством финансов СССР 29.07.1983 № 105.

Инструкции и методики, а также локальные регулирующие документы.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета имеет свою иерархию (руководящие документы приведены по убыванию значимости) (рис. 1):



Рис. 1. Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учёта

При помощи четко прописанных правил фискальные органы могут контролировать степень их соблюдения и привлекать к ответственности нарушителей.

*Список действующих ПБУ и их краткое описание*

*ПБУ 1/2008 Учетная политика организации*

Данное ПБУ устанавливает правила формирования учетной политики главным бухгалтером или иным лицом, на которое

возложено ведение бухгалтерского учета организации. Документ регламентирует порядок утверждения: рабочего план счетов, форм первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, способы оценки активов и обязательств, правила документооборота и технология обработки учетной информации. Кроме этого положение устанавливает порядок и правила внесения изменений в учетную политику организации.

*ПБУ 2/2008 Учет договоров строительного подряда*

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

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

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

#### *ПБУ 4/99 Бухгалтерская отчетность организации*

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

#### *ПБУ 5/01 Учет материально-производственных запасов*

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

#### *ПБУ 6/01 Учет основных средств*

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

стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд и иных случаях.

#### *ПБУ 7/98 События после отчетной даты*

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

#### *ПБУ 8/01 Условные факты хозяйственной деятельности*

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

#### *ПБУ 9/99 Доходы организации*

В соответствии с ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов, денежных средств, иного имущества или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за

исключением вкладов собственников имущества. Документ устанавливает правила классификации доходов, раскрывает перечень, состав доходов организации и порядок их признания. Данное ПБУ применяется коммерческими организациями (за исключением кредитных и страховых) и регламентирует порядок отражения информации.

#### *ПБУ 10/9 Расходы организации*

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

#### *ПБУ 11/2008 Информация о связанных сторонах*

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

#### *ПБУ 12/2000 Информация по сегментам*

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

#### *ПБУ 13/2000 Учет государственной помощи*

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

#### *ПБУ 14/2007 Учет нематериальных активов*

Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о нематериальных активах организаций. Определяет условия для принятия к бухгалтерскому

учету объекта в качестве нематериального актива, и регламентирует порядок первоначальной оценки. Задаёт правила учёт операций, связанных с предоставлением (получением) права использования НМА.

*ПБУ 15/2008 Учёт расходов по займам и кредитам*

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

*ПБУ 16/02 Информация по прекращаемой деятельности*

Устанавливает порядок раскрытия информации по прекращаемой деятельности в бухгалтерской отчётности коммерческих организаций. Описывает понятие прекращаемой деятельности, условия её признания и оценки. Задаёт требования к раскрытию информации в отчётности.

*ПБУ 17/02 Учёт расходов на НИОКР и технологические работы*

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

*ПБУ 18/02 Учёт расчетов по налогу на прибыль организаций*

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

(убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

*ПБУ 19/02 Учет финансовых вложений*

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

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

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

*ПБУ 21/2008 Изменение оценочных значений*

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

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

Принятое ПБУ, в основном, урегулировало порядок исправления ошибок.

*ПБУ 23/2011 Отчет о движении денежных средств*

Отчет о движении денежных средств (далее - ОДДС) является одной из обязательных форм финансовой отчетности организации. Он дает возможность пользователю оценить способность активов компании генерировать денежные средства при осуществлении хозяйственных операций, что является одним из важнейших критериев при анализе успешности и стабильности ее работы. Цель формирования



ОДДС - дать пользователям информацию об источниках притока денежных средств и направлениях их расходования, остатках средств на счете, то есть о фактически произошедших событиях, причем данные за период только суммируются на конкретную отчетную дату и какая-либо корректировка не предполагается.

#### *ПБУ 24/2011 Учет затрат на освоение природных ресурсов*

ПБУ устанавливает порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в бухгалтерской отчетности организаций информации о поисковых затратах.

В формировании правил ведения и организации бухучета в России за основу берется информация из Программы реформирования бухучета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной правительственным постановлением от 06.03.1998 № 283.

### **1.3. Понятие об учетной политике предприятия**

В учетной политике организация закрепляет способы ведения бухучета с учетом специфики ее деятельности.

Разработать и принять учетную политику для целей бухучета должна каждая организация, которая ведет бухгалтерский учет, независимо от организационно-правовой формы и формы собственности (п. 1–3 ПБУ 1/0208)<sup>4</sup>. Положения этого документа применяют все подразделения организации, включая территориально отдаленные и те, у которых есть отдельный баланс (п. 9 ПБУ 1/2008).

Требования и допущения при формировании учетной политики прописаны в пункте 6 ПБУ 1/2008. (рис. 2).

---

<sup>4</sup> Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522)



Рис. 2. Допущения при формировании учетной политики

Среди них, например:

- полное отражение всех факторов хозяйственной деятельности, то есть в бухучете нужно отражать все операции без исключения;
- своевременный учет операций, то есть их необходимо показывать в тех периодах, в которых они были совершены;
- приоритет экономического содержания фактов хозяйственной деятельности над их правовой формой. Например, операции, связанные с приемом-передачей арендованного объекта недвижимости, нужно отражать в бухгалтерском учете независимо от даты государственной регистрации договора аренды (постановление ФАС Северо-Западного округа от 25.02.2005 № А42-6647/03-20).

*Сдача в инспекцию*

В состав бухгалтерской отчетности копии приказов об утверждении учетной политики для целей бухгалтерского учета не

входят (ст. 14 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, п. 5 ПБУ 4/99)<sup>5</sup>. По инициативе организации сдавать их в инспекцию не нужно.

#### *Состав учетной политики*

Учетная политика должна включать в себя:

- рабочий план счетов;
- формы первичных документов;
- регистры бухучета;
- формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности (если организация планирует ее составлять);
- порядок проведения инвентаризации;
- методы оценки активов и обязательств;
- порядок документооборота, технологию обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие элементы и принципы, влияющие на организацию бухучета.

Такие правила устанавливает пункт 4 ПБУ 1/2008.

Учетную политику разрабатывает главный бухгалтер или другой сотрудник, ответственный за ведение бухучета в организации (например, руководитель). Утверждает учетную политику руководитель организации. Об этом сказано в пункте 4 ПБУ 1/2008.

Приказ об утверждении учетной политики можно составить в произвольной форме.

Вновь созданная организация и те, которые появились в результате реорганизации, должны утвердить учетную политику в течение 90 дней с момента государственной регистрации. Применять этот документ нужно с момента создания новой организации или организации-правопреемника (абз. 2 п. 9 ПБУ 1/2008). При этом штрафных санкций за нарушение сроков утверждения учетной политики не предусмотрено.

Принятую учетную политику можно и нужно применять последовательно из года в год (ч. 5 ст. 8 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ). Если вы не вносите изменения или дополнения, утверждать каждый год новый документ не требуется.

---

<sup>5</sup> Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" URL : <http://www.consultant.ru>

### *Ответственность*

Если у организации нет учетной политики, штрафа за это нет. Но, проверяя компанию, налоговый инспектор вправе запросить учетную политику. Если ее вовремя не представить, оштрафуют:

- организацию – на 200 руб.;
- руководителя – на 300–500 руб.

Это следует из статьи 126 НК и статьи 15.6 КоАП.

### *Выбор способов ведения учета*

В учетной политике закрепляют способы ведения бухгалтерского учета, которые компания выбрала из нескольких предусмотренных законодательством. Перечень возможных вариантов, из которых нужно выбрать один, представлен в Приложении 1. Если же в законе прописан единственный способ учета конкретных операций, то указывать его в учетной политике не обязательно.

Если какого-либо способа ведения бухгалтерского учета в федеральных стандартах не установлено, организация разрабатывает их самостоятельно. В этом случае при разработке своих стандартов учитываются требования, предусмотренные законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами. При этом используются указанные ниже документы в следующей последовательности:

- МСФО;
- положения федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета по аналогичным или связанным вопросам;
- рекомендации в области бухгалтерского учета.

Таким образом, самый приоритетный документ – это МСФО. Если не нашли правил в МСФО, посмотрите федеральные или отраслевые стандарты бухучета по схожим вопросам. И только если там нет ответа, необходимо использовать рекомендации по бухгалтерскому учету (п. 7.1 ПБУ 1/2008).

В ПБУ 1/2008 закрепили право организаций, которые раскрывают составленную по МСФО финансовую отчетность, утверждать для своих дочерних компаний правила учета по международным, а не российским стандартам. Новшество касается как организаций с консолидированной отчетностью, так и организаций, не создающих группу.

Приказ Минфина от 07.02.2020 № 18н о внесении изменений опубликовали 6 марта 2020 года. Он вступает в силу через 10 дней после опубликования, с 17 марта 2020 года (п. 12 Указа Президента от 23.05.1996 № 763).

Поправка уточняет действующий сейчас порядок. В ПБУ 1/2008 прямо прописали право основной организации, которая отчитывается по МСФО, обязать дочерние компании руководствоваться международными стандартами. Раньше Минфин также был не против этого (письмо от 30.11.2018 № 07-01-09/86931). Главное, чтобы дочерние общества раскрыли эти особенности учета в своей бухгалтерской отчетности (п. 19, 5.1 ПБУ 1/2008).

В пункте 7 ПБУ 1/2008 и до поправок было прописано, что организации, которые отчитываются по МСФО, вправе не применять российский способ ведения бухучета, если он приводит к несоответствию требованиям МСФО. Закон о бухучете также разрешал утверждать для дочерних компаний свои стандарты, которые обязательны для применения такими обществами (п. 14 ст. 21 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Изменения в ПБУ 1/2008 не устанавливают новых требований. Следовательно, вносить правки в учетную политику на 2020 год дочерних или основных обществ, которые применяют МСФО, не нужно.

Если в учетной политике организации есть методики, которые организации разрабатывали самостоятельно до вступления в силу пункта 7.1 ПБУ 1/2008, менять их необязательно. Ведь пункт 7.1 ПБУ 1/2008 не устанавливает, не изменяет и не отменяет правила ведения бухучета. Это указал Минфин в рекомендациях аудиторам (приложение к письму Минфина от 19.01.2018 № 07-04-09/2694) и в письме от 30.10.2017 № 07-01-09/71218.

Если в учетной политике закрепили один способ учета, а применяется другой, проверяя компанию, инспектор пересчитает налоги по способам учета из политики. Это следует из пунктов 7, 9 ПБУ 1/2008 и подтверждает арбитражная практика: постановления Арбитражного суда Уральского округа от 14.12.2015 № А47-12935/2014, ФАС Уральского округа от 02.08.2013 по № А47-11749/2011.

### *Самостоятельно разработанные способы учета*

Компания вправе вести учет самостоятельно разработанными способами, если:

- стандартных способов учета нет ни в федеральных или отраслевых стандартах, ни в МСФО, ни в рекомендациях по бухучету;
- главбух считает, что стандартные способы приводят к недостоверной отчетности;
- организация относится к малому бизнесу.

*Стандартные способы учета приводят к недостоверной отчетности.* Условия, при которых компания вправе по этой причине применять самостоятельные способы учета, перечислены в пункте 7.3 ПБУ 1/2008.

Вот они:

- есть конкретные обстоятельства, которые препятствуют достоверной отчетности;
- есть альтернативный способ ведения бухучета, которым можно их устранить;
- этот способ не приводит к формированию недостоверной отчетности;
- компания раскрыла информацию о нем в бухгалтерской отчетности.

*Организация относится к малому бизнесу и вправе применять упрощенные способы бухучета.*

В ситуации, когда в федеральном стандарте не прописан порядок учета, организация может сослаться на требование рациональности, разработать и применять собственный способ бухгалтерского учета. Применять правила из МСФО не обязательно, даже если для этой ситуации они предусмотрены. Обосновывать свое решение и подробно раскрывать его в учетной политике тоже не надо. К этой ситуации пункт 7.3 ПБУ 1/2008 не относится. Это следует из нового пункта 7.2 ПБУ 1/2008.

Например, малому предприятию не обязательно применять ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды». Организации на упрощенной системе, которые не имеют права на вычет НДС, вправе не отражать суммы входного налога на счете 19. Такое правило можно прописать в учетной политике.

Формулировка в учетной политике может выглядеть, например, так:

*Учетная политика для целей бухгалтерского учета*

15. Малое предприятие не использует в бухгалтерском учете счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Основание – требование к рациональности бухгалтерского учета (абз.7 п. 6 и п.7.2 ПБУ 1/2008). Входной НДС к вычету не принимается, так как организация применяет упрощенную систему налогообложения.

Если по конкретному вопросу федеральных стандартов нет, то малые предприятия вправе самостоятельно формировать учетную политику в соответствии с величиной и спецификой бизнеса. Отдельное правило есть для компаний, которые относятся к категории микропредприятий или некоммерческим организациям. Такие компании вправе вести бухучет по простой системе, то есть без применения двойной записи, или в общем порядке – с применением метода двойной записи. Свой выбор организация должна прописать в учетной политике. Такой порядок предусмотрен пунктами 6 и 6.1 ПБУ 1/2008, частью 4 статьи 6 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Для каждой группы или вида материально-производственных запасов организация вправе выбрать наиболее удобный способ их оценки при выбытии (п. 16 ПБУ 5/01). Каждый из выбранных способов применительно к каждой группе запасов закрепляется в учетной политике для целей бухгалтерского учета (п.7 ПБУ 1/2008).

*Информация об учетной политике в отчетности*

Информация об учетной политике как правило раскрывается в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (п. 17–24 ПБУ 1/2008). В частности, указываются используемые способы учета, без знания о которых пользователям будет сложно достоверно оценить отчетность.

Если организация применяет самостоятельно разработанные способы по пункту 7.3 ПБУ 1/2008, то необходимо указать:

- федеральный стандарт бухгалтерского учета, в котором есть способ, от которого организация отказалась;
- обстоятельства, из-за которых стандартные правила приводят к недостоверной отчетности;

– суть альтернативного способа бухгалтерского учета, который применяет организация;

– значения всех показателей отчетности, которые организация изменила из-за альтернативного способа бухучета, и величину корректировки каждого показателя (п. 20.2 ПБУ 1/2008).

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах также представить сведения об изменениях в учетной политике.

#### **1.4. План счетов бухгалтерского учета. Метод двойной записи**

План счетов бухгалтерского учета - основополагающий документ, используемый бухгалтерами всех российских организаций и предприятий.

План счетов бухгалтерского учета – это утвержденный законом перечень счетов для записи бухгалтерских проводок. Российские предприятия используют план счетов, введенный в оборот приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

На основе полного плана счетов, утвержденного Минфином, предприятие формирует внутрикорпоративный рабочий план счетов бухгалтерского учета для отражения тех операций, которые характерны для производственного цикла предприятия.

Счета, утвержденные в полном плане (и выбираемые для рабочих планов предприятий), можно классифицировать на 2 типа:

*Синтетические счета.*

Их перечень строго зафиксирован приказом № 94н. В целях учета операций, соответствующих приведенным в приказе синтетическим счетам, использовать какие-либо другие счета в общем случае не допускается. Это возможно только при согласовании применения альтернативных счетов с Минфином.

*Субсчета (аналитические счета).*

Субсчет обязательно входит в состав какого-либо синтетического счета и применяется для необходимой детализации хозяйственной операции.

Пример синтетического счета – 50 «Денежные средства». Он может иметь субсчета:



- 1 (основная касса);
- 2 (операционная касса);
- 3 (касса для операций с денежными документами, например векселями, облигациями).

Утвержденный приказом № 94н план счетов бухгалтерского учета - с субсчетами. При этом предприятие может использовать как те субсчета, что предложены Минфином, так и свои собственные.

Бухгалтерские счета при упрощенном учете: нюансы

Полный план учета (рабочий план на его основе) обязаны применять все те хозяйствующие субъекты, которые должны вести бухгалтер и при этом не имеют права применять упрощенный учет (и отчетность).

В свою очередь, такое право установлено:

- для малых предприятий;
- некоммерческих организаций;
- стартапов в «Сколково».

При этом предприятие не должно относиться к хозяйствующим субъектам, перечисленным в п. 5 ст. 6 закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Некоторые фирмы имеют привилегию: вместо плана счетов по приказу № 94н, в котором присутствуют десятки синтетических и аналитических счетов, они вправе задействовать более простые по структуре планы. Если речь идет о малом предприятии, то оно может применить план счетов, утвержденный приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н.

В отличие от большого плана счетов бухгалтерского учета, тот, что предложен Минфином в приказе № 64н, содержит чуть более 20 ключевых синтетических счетов – по самым распространенным хозяйственным операциям. Применение аналитических счетов не предполагается. Указанный упрощенный план можно использовать в качестве рабочего без изменений (Таблица 1).

Таблица 1

Сокращенный план счетов для субъектов малого предприниматель-  
ства

Раздел	Наименование счета	Номер счета
1	2	3
Внеоборотные активы	Основные средства	01
	Амортизация основных средств	02
	Нематериальные активы	04
	Амортизация нематериальных активов	05
	Вложения во внеоборотные активы	08
Производственные за- пасы	Материалы	10
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19
Затраты на производ- ство	Основное производство	20
Готовая продукция и товары	Товары	41
Денежные средства	Касса	50
	Расчетные счета	51
	Финансовые вложения	58
Расчеты	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60
	Расчеты с покупателями и заказчиками	62
	Расчеты по кредитам и займам	66
	Расчеты по налогам и сборам	68
	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69
	Расчеты с персоналом по оплате труда	70
	Расчеты с разными дебиторами и креди- торами	76
Капитал	Уставный капитал	80
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84
Финансовые результа- ты	Прибыли и убытки	99

Отражение операций с активами и пассивами в учете на малом предприятии может быть осуществлено с помощью упрощенных ре-

гистров (ведомостей), которые также предложены Минфином в приказе № 64н.

Рассмотрим теперь ряд нюансов, характеризующих применение бухгалтерских счетов на практике. Условимся, что мы применяем полный план счетов – по приказу № 94н.

*Практика применения счетов бухгалтерского учета: классификация операций*

Счета по плану, утвержденному Минфином, могут быть применены в целях регистрации операций:

1. С активами хозяйствующего субъекта.

Актив – это некое имущество или ресурс, с помощью которого фирма может получать доход. Примеры активов:

- денежные средства (счет 50 по плану);
- материалы (счет 10);
- нематериальные активы (счет 04).

2. С пассивами хозяйствующего субъекта.

Под пассивом следует понимать некий ресурс, за счет которого организация образует активы.

Например, денежные средства на предприятии могут появиться за счет следующих пассивов:

- займов (счета 66, 67);
- эмиссии акций, облигаций (счет 80);
- безвозмездных поступлений (счет 98).

3. Отражающих финансовый результат.

В целях регистрации таких операций применяется особая категория счетов – активно-пассивные с отражением финансовых результатов. Один из основных таких счетов – 90. На нем может быть отражен финансовый результат:

- убыток (вследствие превышения расходов – по субсчету 90.2, над выручкой – по субсчету 90.1);
- прибыль (наоборот, когда выручки больше).

4. Отражающих состояние расчетов с внешними хозяйствующими субъектами (контрагентами, ФНС – по налогам).

Здесь также применяется особый тип счетов – активно-пассивные «долговые». Пример такого счета – 62. Если по нему проводится Дебетовая операция, то это, в частности, может означать, что у контрагента появилась задолженность перед организацией. Если

проводится кредитовая операция, то, наоборот, у организации появился долг перед внешним субъектом.

Но что это такое – Дебетовые и кредитовые операции?

*Практика применения счетов учета: Дебет и кредит*

Дебет и кредит образуют бухгалтерскую проводку – запись, регистрирующую ту или иную хозяйственную операцию в регистрах бухучета.

Дебет – параметр счета бухгалтерского учета, который отражает:

–если счет активный, увеличение актива (например, приток денежных средств);

–если счет пассивный, уменьшение источника активов (например, уменьшение задолженности по кредиту);

–если счет активно-пассивный «долговой», увеличение долга контрагента перед фирмой (либо погашение долга фирмы перед контрагентом).

Если счет активно-пассивный «с финансовым результатом», то смотрится, какой используется субсчет – активный или пассивный (и, исходя из этого, по его Дебету фиксируется соответственно увеличение актива или уменьшение пассива).

Кредит – параметр счета бухгалтерского учета, который отражает:

–если счет активный, уменьшение актива;

–если счет пассивный, увеличение источника активов;

–если счет активно-пассивный «долговой», увеличение долга фирмы перед контрагентом (либо погашение контрагентом долга перед фирмой).

Составление бухгалтерских проводок осуществляется в целях учета всех хозяйственных операций на предприятии.

Бухгалтерская проводка – это запись в регистре бухгалтерского учета (специальной «тетрадке» на бумажном или электронном носителе в ручном или автоматическом режиме), которая в общем случае (исключения мы рассмотрим далее в статье) состоит из двух компонентов:

–Дебета по счету учета.

–Кредита по корреспондирующему (связанному) счету учета.

Указанная схема образует так называемую двойную запись (корреспонденцию), применение которой – базовый принцип современной бухгалтерии.

Сущность двойной записи – в отображении очевидной связи между разными событиями хозяйственной жизни организации. Такую связь, к слову, можно проследить не только в коммерческих отношениях, но и в быту. Например, когда человек расплачивается в магазине, происходят следующие события:

Человек извлекает денежные средства из кошелька, передает продавцу и получает товар (к примеру, шоколадку).

Продавец помещает денежные средства в ящик на кассе и передает товар покупателю.

Первая операция образует на стороне продавца:

–Дебет – увеличение имущества, благодаря получению в кассу денежных средств от покупателя;

–кредит – уменьшение имущества на себестоимость товара, отданного покупателю.

На стороне покупателя де-факто образуются:

–Дебет – появление нового имущества, представленного шоколадкой;

–кредит – уменьшение имущества, представленного денежными средствами.

Если бы продавец учитывал «Дебет» и «кредит» отдельно, вне корреспонденции друг с другом, то не понимал бы:

–откуда взялись денежные средства, появившиеся в кассе;

–куда делся товар с прилавка.

То же самое и покупатель: без ведения бухгалтерского учета по проводкам с двойной записью ему было бы неясно, на что он потратил денежные средства из кошелька и откуда в его сумке взялась шоколадка.

Формирование бухгалтерских проводок с применением Дебета и кредита предполагает внесение сведений о хозяйственных операциях в регистры бухучета с помощью специальных счетов.

Счет бухгалтерского учета – это листок в «тетрадке», на котором группируются определенные хозяйственные операции. Перечень обязательных к применению российскими предприятиями счетов бух-

галтерского учета установлен Планом счетов, который введен в оборот приказом Минфина России от 31.10. 2000 № 94н.

В проводке может присутствовать сочетание:

- активных и пассивных счетов;
- активных и активно-пассивных счетов;
- пассивных и активно-пассивных счетов;
- двух активно-пассивных счетов.

Всего установленных законом счетов несколько десятков.. По каждому в целях необходимой детализации схем бухгалтерских проводок могут открываться различные субсчета (условно говоря, столбики на листке).

Счета бухучета разделяются на следующие разновидности (рис. 3):

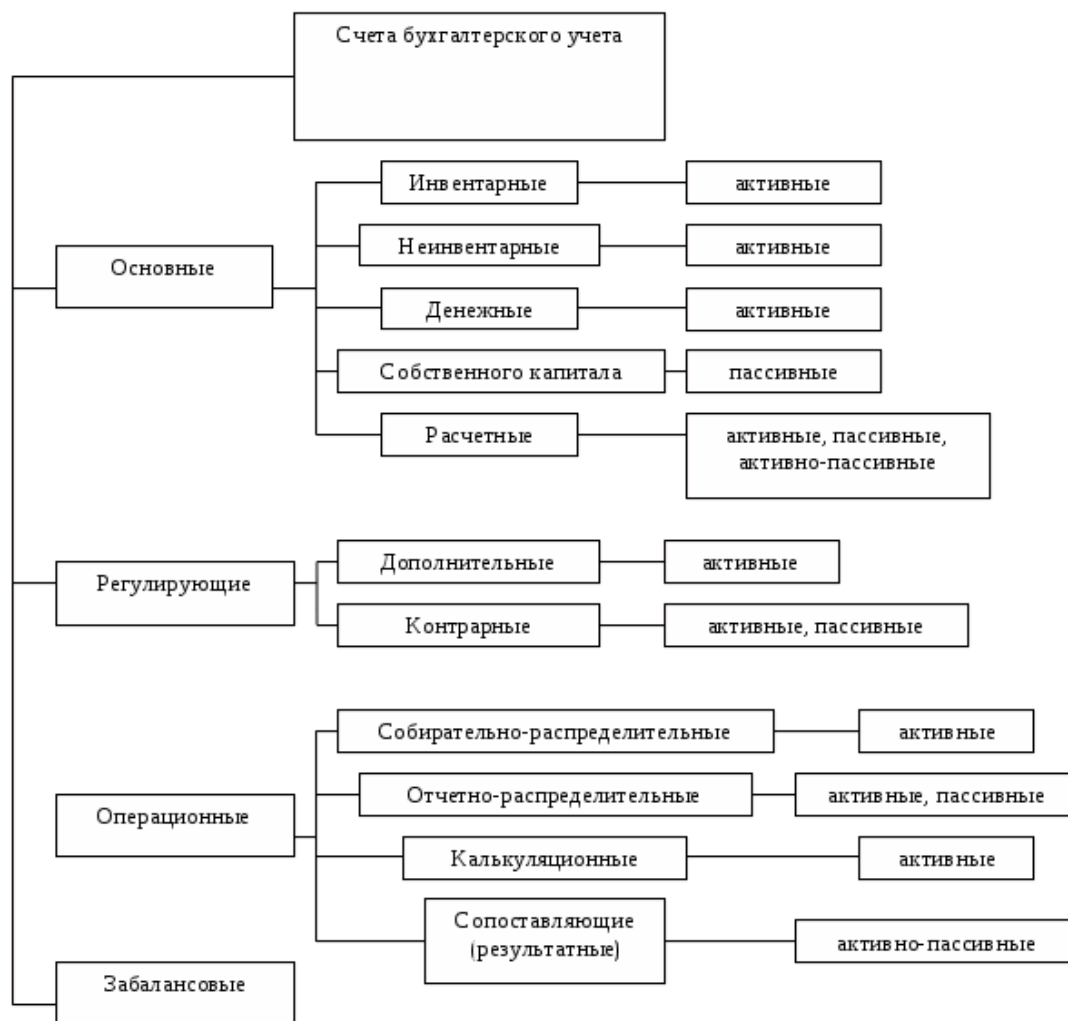


Рис. 3. Классификация счетов бухгалтерского учета

Для составления общераспространенных бухгалтерских проводок используется связка из 2 счетов – по одному отражается Дебет, по другому – кредит. Немного по-другому применяются забалансовые счета (о них чуть позже).

Отметим, что при прописывании проводки в регистрах, кроме нее также указываются:

- сумма (уменьшения или увеличения имущественных прав либо иных связанных с ними показателей);

- реквизиты документа, на основании которого совершается хозяйственная операция (например, квитанции или счета-фактуры).

Рассмотрим их (и особенности забалансовых счетов как особого подвида счетов бухучета) подробнее.

*Активные и пассивные счета: схемы учета*

На активных счетах учитываются активы фирмы. Одно из распространенных их определений звучит так: актив – это контролируемые хозяйствующим субъектом ресурсы, способные приносить доход.

Активные счета, как и любые другие, имеют Дебет и кредит.

Кредит в проводке по активному счету показывает, что по нему уменьшился объем имущественных прав на те или иные активы. Например, уменьшилось количество денежных средств в кассе организации.

Дебет в проводке показывает, что по используемому счету увеличился объем тех или иных имущественных прав, например, стало больше товаров на складе организации.

На пассивных счетах отражаются пассивы, под которыми следует понимать источники формирования активов. Такие источники могут быть представлены, к примеру:

- краткосрочными и долгосрочными займами у контрагентов (счета 66, 67);

- выпущенными акциями или уставным капиталом (счет 80);

- безвозмездными поступлениями (счет 98).

Поскольку активы формируются за счет пассивов и только за счет них, в бухгалтерии сформировался принцип: все активы фирмы должны быть равны пассивам. Но учет тех и других осуществляется по разным схемам.

### *Оформление проводок по активно-пассивным счетам: отражение долга*

Оформление проводок в бухгалтерском учете возможно и с применением активно-пассивных счетов. Отметим, что данный термин следует понимать двояко.

Прежде всего, под активно-пассивным счетом может пониматься регистр, используемый для попеременного учета долговых обязательств фирмы перед контрагентом (кредиторской задолженности) и наоборот (дебиторской задолженности).

Пример часто используемого активно-пассивного счета такого типа в бухучете – счет 62 (расчеты с покупателями). Можем мы быть должны покупателю (например, он нам заплатил аванс), может нам быть должен покупатель (например, мы ему отгрузили товар, но он еще не оплачен).

С использованием «долговых» активно-пассивных счетов организация также отражает операции, по которым платит налоги (или возвращает их из бюджета в установленном порядке). То есть и здесь она может быть как должником, так и стороной, уполномоченной получить денежную сумму от государства. Учет таких отношений ведется на счетах 68, 69.

«Долг» может быть связан и с необходимостью использования капитала определенным образом. Например, в связи с необходимостью выплаты дивидендов владельцам бизнеса. В этом случае применяется счет 75.

При этом Дебет по «долговому» активно-пассивному счету показывает, что:

- контрагент, учредители или бюджет становятся что-то должны фирме;
- организация погашает долг перед контрагентом, учредителями или бюджетом.

Кредит означает, в свою очередь, что:

- организация становится что-то должна контрагенту, учредителям или бюджету;
- контрагент, учредители или бюджет погашают имеющийся долг перед фирмой.

Но есть еще одна трактовка понятия «активно-пассивный счет».



*Активно-пассивный счет как регистр финансовых результатов*

Речь идет о следующей трактовке: активно-пассивный счет – регистр, отражающий финансовые результаты за определенный период.

При этом он может быть в зависимости от ситуации:

- активным (полностью или по отдельным субсчетам);
- пассивным (аналогично, как вариант, по конкретным субсчетам).

Пример такого регистра – счет 90. У него есть несколько основных субсчетов:

– «ситуационно-пассивный» субсчет 90.1 (на котором учитывается выручка как пассив – по кредиту);

– «ситуационно-активный» субсчет 90.2 (на котором учитываются расходы как актив – по Дебету).

По итогам отчетного периода обороты по Дебетам и кредитам всех субсчетов счета 90 сравниваются.

Если расходов больше, чем выручки, то на счете 90 фиксируется убыток – Дебетовое сальдо (подробнее о сальдо – чуть позже).

Если больше обороты по кредиту (когда больше выручки), то образуется, в свою очередь, прибыль – кредитовое сальдо.

По окончании периода (чаще всего месяца) по правилам бухгалтерского учета нужно отражать предварительный финансовый результат. Для этого используется активно-пассивный счет 99, который может быть:

– «Ситуационно-активным» в проводках по своему Дебету.

Он применяется, если у организации есть убыток, в составе проводки: Дебет 99 Кредит 90.9. Она означает, что:

на счете 99 показан убыток (актив) – по Дебету;

с помощью вспомогательного субсчета 90.9 со счета 90 этот актив списан.

– «Ситуационно-пассивным» в проводках по своему кредиту.

Он применяется, если у организации есть прибыль, в составе проводки: Дебет 90.9 Кредит 99. Она означает, что:

на счете 99 показана прибыль (пассив) – по кредиту;

с помощью вспомогательного субсчета 90.9 со счета 90 этот пассив списан.

### *Забалансовые счета: формирование записей*

В начале изучения счетов было отмечено, что есть исключения из принципа применения корреспонденций. Самое распространенное такое исключение – использование так называемых забалансовых счетов. В зависимости от содержания хозяйственной операции проводка по балансовому счету прописывается либо по Дебету, либо по кредиту счета. Корреспондирующий счет при этом не используется.

К забалансовым счетам относятся, в частности:

- счет 001 (по нему учитываются арендованные основные фонды);
- счет 002 (товары и материалы, принятые на хранение в фирму);
- счет 003 (материалы на переработке).

Составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям с применением балансовых счетов, таким образом, может потребоваться, если речь не идет об изменении имущественных прав предприятия (или появлении у него долгов), но при этом предприятие фактически осуществляет хозяйственные операции с использованием определенного объекта учета.

Рассмотрим теперь, каким образом корреспонденции составляются на практике. Условимся, что нам нужно изучить, как составлять бухгалтерские проводки, на простейших примерах.

#### *Бизнес и прибыль: примеры как делать корреспонденции*

Как делать бухгалтерские проводки, если нам нужно отразить:

- поступление на расчетный счет денежных средств от покупателя в счет оплаты товара;
- выплату дивидендов владельцам бизнеса за счет поступивших денежных средств.

По сути, данные операции характеризуют весь смысл частного бизнеса: что-то продать, а прибыль – вывести. Указанный цикл оборота капитала будет состоять из определенных событий, каждое из которых будет отражаться в бухгалтерских регистрах.

Условимся, что товары организация продает по предоплате. В этом случае в бухгалтерском учете нужно будет отразить следующие основные события:

- 1.Получение предоплаты от контрагента и последующую отгрузку товара;
2. Превращение предоплаты в выручку, исчисление прибыли;

3. Формирование нераспределенной прибыли и выплату дивидендов.

Рассмотрим, как составлять проводки в бухгалтерском учете по указанным событиям.

#### *Предоплата и отгрузка товаров*

Итак, бухгалтер видит, что на расчетный счет организации пришли в качестве предоплаты 100% в соответствии с договором денежные средства от контрагента-покупателя – пусть это будет 100 000 рублей.

Данное событие бухгалтер фиксирует в бухгалтерских регистрах проводкой: Дебет 51 Кредит 62 (на сумму 100 000 рублей).

Она означает, что:

– количество денежных средств на расчетном счете (учитываемое по активному счету 51) увеличилось на 100 000 рублей;

– у организации образовался «долг» в части взаимодействия с покупателями (он учитывается по активно-пассивному счету 62) в виде обязательства по поставке товаров на предоплаченную сумму.

Затем бухгалтер сообщает менеджерам, что товар предоплачен на 100%, и они распоряжаются отгрузить его покупателю.

Проводка: Дебет 90.2 Кредит 41 (в данном случае на сумму, соответствующую себестоимости товара).

Она означает, что:

на знакомом нам «ситуационно-активном» счете 90.2 отражается наш расход – в виде себестоимости отгружаемого товара;

стоимость товаров на складе (учитываемая на активном счете 41) уменьшилась на себестоимость отгруженных товаров.

Себестоимость, как правило, меньше отпускной цены товара, которая формирует выручку. Рассмотрим как делать проводки в бухгалтерском учете по выручке.

#### *Отражение выручки*

Одновременно с проводкой, которая отражает списание себестоимости товара в расходы, составляется корреспонденция, фиксирующая появление выручки: Дебет 62 Кредит 90.1 (100 000 рублей).

Она означает, что:

—закрывается долг организации по авансу покупателя, ранее отраженный на счете 62 (поскольку товар отгружен);

—на другом знакомом нам счете 90.1 увеличивается доход, представленный выручкой.

Таким образом, выручка – это пассив, поскольку она впоследствии используется как источник образования активов.

Далее бухгалтер определяет, есть ли прибыль или убыток, и отражает это в учете.

### *Отражение прибыли*

Для решения рассматриваемой задачи, по правилам бухгалтерского учета нужно сравнить размеры всех «Дебетов» и «кредитов» по счету 90 за расчетный период (например, за месяц) по знакомой нам схеме.

Выше мы условились, что наш товар продан за 100 000 рублей. То есть, исходя из проводки Дебет 62 Кредит 90.1, сумма в 100 000 рублей – это «кредит». Условимся, что себестоимость нашего товара – по проводке Дебет 90.2 Кредит 41 – составляет 70 000 рублей. Это «Дебет».

Таким образом, разница между Дебетом и кредитом составляет 30 000 рублей. Кредит – больше. Сумма превышения кредита над Дебетом в части выручки по счету 90 означает, что есть прибыль – пассив.

Образование прибыли фиксируется знакомой нам проводкой: Дебет 90.9 Кредит 99 (30 000 рублей). То есть образуется пассив, который затем можно направить на формирование активов.

Но это, опять же, требует выполнения бухгалтером еще одной операции – формирования нераспределенной прибыли (которая уже может быть направлена владельцами бизнеса на любые цели).

Рассмотрим примеры - как сделать бухгалтерскую проводку по ней.

Итак, бухгалтер формирует нераспределенную прибыль.

Проводка: Дебет 99 Кредит 84 (30 000 рублей).

Она означает, что:

—на «ситуационно-пассивном» (поскольку прибыль – пассив) счете 99 отражается факт уменьшения прибыли;

–на активно-пассивном счете 84 – увеличение нераспределенной прибыли за счет добавления той «обычной» прибыли, что у нас есть, – в размере 30 000 рублей.

Далее бухгалтер (при необходимости получив директиву от руководства) начисляет дивиденды за счет прибыли. Условимся, что их согласованная величина – 30 000 рублей.

Проводка: Дебет 84 Кредит 75 (30 000 рублей).

Она означает, что:

–нераспределенная прибыль уменьшается на счете 84 (на величину дивидендов);

–у организации появляется «долг» перед учредителями – по выплате дивидендов (счет 75).

После бухгалтер выплачивает дивиденды.

Проводка: Дебет 75 Кредит 51 (30 000 рублей).

Она означает, что:

–погашается «долг» перед учредителями за счет фактического перечисления дивидендов (счет 75);

–уменьшается сумма, имеющаяся на расчетном счете организации (счет 51).

Фактически это финальная проводка по выводу заработанных в бизнесе денежных средств. Далее – ожидаются обусловленные договорами дальнейшие поступления доходов и отгрузки товаров и появляется основание для воспроизведения рассмотренных нами проводок.

*Бухгалтерское сальдо на активных и пассивных счетах: нюансы*

Рассмотрев, как делать бухгалтерские проводки, мы можем ознакомиться с еще одним аспектом учета по проводкам – бухгалтерским сальдо. То есть разницей, высчитываемой по итогам расчетного периода (например, месяца) между «Дебетами» и «кредитами» по активным или пассивным счетам.

При этом на активных счетах сальдо определяется по Дебетовой стороне (то есть предполагается, что Дебет будет больше либо равен кредиту), а на пассивных – наоборот. То есть сальдо будет односторонним.

На начало расчетного периода по учетной стороне счета образуется начальное сальдо, а по итогам периода – конечное. В случае с активным счетом второй показатель считается по формуле:

$$C(2) = C(1) + ОБ(Дт) - ОБ(Кт), \quad (1)$$

где:

С (1) – начальное сальдо;

ОБ (Дт) – сумма всех Дебетов;

ОБ (Кт) – сумма всех кредитов.

В случае с пассивным счетом формула имеет аналогичную структуру, но только показатели ОБ (Дт) и ОБ (Кт) меняются местами.

Сальдо по активно-пассивным счетам и отражение счетов в балансе

Есть также сальдо по Дебетам и кредитам активно-пассивных счетов.

Оно может быть:

–как и в случае с активными и пассивными счетами – односторонним (например, на счете 99), то есть либо только Дебетовым (когда сальдо представлено только пассивами), либо только кредитовым (когда сальдо представлено только активами);

–развернутым – показанным отдельно по Дебету и кредиту (например, на счете 62) вследствие того, что по разным контрагентам сальдо могут быть разными – Дебетовыми или кредитовыми.

Развернутое сальдо считается по аналогичной формуле, но только в отношении каждого контрагента отдельно.

Пример

Пусть у ООО «Ромашка» начальное сальдо по счету 62 – нулевое.

ООО «Ромашка» в феврале 2020 года поставило ООО «Василёк» товары на 100 000 рублей и в течение всего месяца ждало оплату.

Проводка: Дебет 62/«Ромашка» Кредит 90.1 (отражена выручка, контрагент должен оплату 100 000 рублей).

Сальдо: 100 000 рублей (по Дебету 62/«Ромашка»).

ООО «Ромашка» в феврале 2020 года получило от ООО «Крокус» предоплату за поставки в размере 200 000 рублей, но в течение месяца так и не поставило товар.

Проводка: Дебет 51 Кредит 62/«Крокус» (отражено поступление средств на расчетный счет, фирма должна товары на 200 000 рублей).

Сальдо: 200 000 рублей (по Кредиту 62/«Крокус»).

В балансе и бухгалтерских регистрах такое сальдо может быть:

–развернутым: в активе 100 000 рублей – дебиторская задолженность (ООО «Ромашка») и в пассиве 200 000 рублей – кредиторская задолженность перед ООО «Крокус»;

–свернутым: в пассиве 100 000 рублей по счету 62.

Необходимо отметить, что в отчетности, которая предоставляется внешним пользователям (в балансе за год, например), по счетам расчетов с контрагентами надо отражать именно развернутое сальдо.

Расчет последовательно осуществляется столько раз, сколько нужно для расчета сальдо по всем контрагентам (либо иным субъектам, с которыми взаимодействует организация).

На некоторых счетах сальдо должно периодически обнуляться – как в случае со счетом 90, рассмотренном нами в примере выше, поскольку в этом случае сальдо отражает финансовый результат по состоянию на конец отчетного периода. В свою очередь, на многих счетах оно остается до конца года и затем используется при заполнении бухгалтерского баланса - проводки, по сути, формируют его.

Например, сальдо по активно-пассивному счету 84 (отражающего, как мы уже знаем, наличие нераспределенной прибыли) берется для заполнения строки 1370 баланса.

Бухгалтерские проводки применяются для учета всех хозяйственных операций в организации. В основном здесь задействуется принцип двойной записи – по Дебету и кредиту используемых счетов учета. Каждая проводка ведет к изменению в активах и пассивах. Прописанные в регистрах проводки формируют показатели бухгалтерской отчетности.

## 1.5. Структура активов и пассивов организации

Актив признается в балансе, когда существует вероятность притока будущих экономических выгод в организацию. Он может быть надежно оценен и имеет стоимость. Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, прямо или косвенно войдут в поток денежных средств или их эквивалентов. Важно учитывать, что активы контролируются организацией, а совсем не обязательно принадлежат ей на праве собственности (например, долгосрочно арендуемые основные средства).

Одним из основных терминов, связанных с имущественным и финансовым положением организации, является понятие «активы». Что относится к активам?

В общем смысле активы предприятия – это совокупность его имущества и денежных средств. Для упрощения часто между терминами «активы» и «имущество» ставят знак равенства. В то же время активы организации – это не только ее имущество, включая денежные средства. Активами считаются также имущественные права и иные права, имеющие денежную оценку.

Определение понятия «активы» можно найти в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена 29.12.1997). Указывается, что активы фирмы – это хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Термин «актив» широко используется при ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности. Так, в форме бухгалтерского баланса (приказ Минфина от 02.07.2010 № 66н) информация о финансовом положении организации на отчетную дату сгруппирована в 2 блока: актив и пассив.

Поэтому с точки зрения бухгалтерского учета и составления отчетности ответить на вопрос, что является активом, поможет форма бухгалтерского баланса.

Структура активов организации представлена на рис. 4.





Рис. 4. Структура активов организации

Важно учитывать, что критерии признания активов, а также характеристика активов для целей учета и отчетности определяются конкретными нормативными актами по бухгалтерскому учету, которыми регламентируется учет тех или иных объектов бухгалтерского учета.

#### *Анализ активов*

Исследование состава, структуры и изменений величины активов организации является одним из основных направлений анализа имущественного и финансового положения организации. Так, производится группировка активов баланса по степени их ликвидности, рассчитывается удельный вес активов отдельных видов в общей величине активов организации и определяются их структура, а также качество активов.

Кроме того, под пристальным вниманием обычно находится и динамика активов предприятия. Например, при увеличении активов рассчитываются темпы прироста активов и исследуются их соответствие темпам изменения доходов, расходов и прибыли.

Выше мы классифицировали структуру активов по основным группам. Теперь разберем подробнее структуру пассивов.

В структуру пассивов организации входят материальные и нематериальные ценности, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта.

Они отражают, как приобретаются активы: из средств учредителей и прибыли фирмы или путем наращивания кредитных обязательств. Виды пассивов зависят от их целевого предназначения.

Пассив баланса характеризует источники тех средств, за счет которых сформирован актив баланса. Он состоит из трех разделов:

- капитал и резервы, где отражаются собственные средства организации (ее чистые активы);
- долгосрочные обязательства, которые характеризуют задолженность предприятия, существующую в течение длительного времени;
- краткосрочные обязательства, показывающие активно меняющуюся часть задолженности организации.

При выделении разделов в пассиве баланса, помимо временного фактора, играет роль принадлежность средств, за счет которых формируется актив баланса (собственный капитал или привлеченные средства). С учетом этих 2 факторов пассив сформирован из 3 разделов:

– капитал и резервы, где собственные средства организации разделены на практически постоянную часть (уставный капитал) и переменную, зависящую как от принятой учетной политики (переоценка, резервный капитал), так и от ежемесячно меняющегося финансового результата деятельности;

– долгосрочные обязательства – кредиторская задолженность, которая будет существовать в течение более 12 месяцев после даты составления отчетности;

– краткосрочные обязательства – кредиторская задолженность, значительные изменения в которой произойдут в течение ближайших 12 месяцев.

На рис. 5 представлены пассивы организации.



Рис. 5. Структура пассивов организации

Пассив в бухгалтерском учете – это совокупность источников формирования средств организации. Пассив, наряду с Активом, является одной из двух частей бухгалтерского баланса. Обе эти части баланса: левая (актив) и правая (пассив), всегда равны.

Пассив раскрывает источники финансирования, за счет которых сформирован актив баланса. Существование Актива и Пассива – следствие базового принципа бухгалтерского учета, принципа двойной записи.

Бухгалтерский баланс предприятия, заполненный на примере образца 2019 года по упрощенной форме, окажется следующим (Табл.1).

Таблица 1

Образец заполнения бухгалтерского баланса по упрощенной форме

Строки бухгалтерского баланса	Формула расчета суммы по номерам счетов бухгалтерского учета, с которых берутся значения остатков
<b>АКТИВ</b>	
Материальные внеоборотные активы	$01 - 02 + 08$
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	$04 - 05 + 09 + 55 + 58 \text{ (долгосрочные)} - 59 \text{ (долгосрочные)}$
Запасы	$10 - 14 + 20 + 41 + 44 + 97$
Денежные средства и денежные эквиваленты	$51$
Финансовые и другие оборотные активы	$19 + 58 \text{ (краткосрочные)} - 59 \text{ (краткосрочные)} + 60 + 62 - 63 + 66 + 68 + 69 + 71 + 73 + 76$
<b>БАЛАНС</b>	
<b>ПАССИВ</b>	
Капитал и резервы	$80 + 82 + 84$
Долгосрочные заемные средства	$67 \text{ (кредиты с оставшимся сроком погашения более 12 месяцев)}$
Другие долгосрочные обязательства	$77$
Краткосрочные заемные средства	$66 + 67 \text{ (кредиты с оставшимся сроком погашения менее 12 месяцев)} + 67 \text{ (проценты по всем долгосрочным кредитам)}$
Кредиторская задолженность	$60 + 62 + 68 + 69 + 70 + 71 + 76$
Другие краткосрочные обязательства	$96$
<b>БАЛАНС</b>	

### *Сопоставимость показателей*

Показатели отчетного периода должны быть сопоставимы с показателями аналогичного периода прошлого года. То есть должны быть сформированы по одним и тем же правилам. Несопоставимость показателей может возникнуть, если в отчетном периоде были выявлены существенные ошибки прошлых лет и (или) изменилась учетная политика организации.

## **Глава 2. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

### **2.1. Документация и документирование в бухгалтерском учете**

Документальное подтверждение бухгалтерских операций это один из главных этапов учетных работ. Сведения о фактах совершения операции, либо о получении разрешения на ее совершение может быть отражено на различных носителях, однако ни одна хозяйственная операция не должна быть зафиксирована в бухгалтерском учете без оформления ее соответствующим документом.

*Бухгалтерский документ* – это оформленное в письменном виде подтверждение самого факта совершения хозяйственной операции, либо доказательство о получении разрешения на осуществление данной операции.

Первичные документы бухгалтерского учета важны и в вопросах ведения бухучета, и в определении объема налоговых обязательств. Ответственному за составление первичных документов бухгалтерского учета специалисту компании важно четко понимать содержание и формы таких документов, а также знать специфику ведения учетных регистров.

Первичные документы – это документы, при помощи которых компания оформляет произошедшие на предприятии хозяйственные события (п. 1 ст. 9 закона «О бухучете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Первое, что следует отчетливо понимать бухгалтерам любой организации: сегодня какого-либо определенного обязательного для всех перечня форм первичных документов бухгалтерского учета не существует. Любая организация сама для себя определяет формы первичных документов в зависимости от цели их применения.

Однако для таких документов законодательно установлен перечень обязательных реквизитов (п. 2 ст. 9 закона № 402-ФЗ).

Перечень первичных документов бухгалтерского учета в 2020 году может быть таким:

1. Товарная накладная. Это документ, в котором отражается перечень передаваемых товарно-материальных ценностей. Накладная оформляется в 2 экземплярах и содержит сведения, которые впоследствии отражаются в счете-фактуре. Накладная подписывается представителями обеих сторон, участвующих в сделке, и заверяется печатью (если ее фирма использует в своей практике).

2. Акт сдачи-приемки. Он составляется по завершении выполнения определенных работ (услуг), чтобы подтвердить, что результат работ соответствует изначальным требованиям договора.

3. Первичные документы расчета с персоналом по оплате труда (например, расчетно-платежные ведомости).

4. Документы, связанные с наличием объектов ОС, – здесь компания может оформлять такую документацию из перечня первичных учетных документов бухгалтерского учета:

5. Акт приемки-передачи ОС по форме ОС-1 – при поступлении или выбытии объекта, не относящегося к зданиям или сооружениям.

6. Если объект ОС является зданием или сооружением, то его поступление или выбытие оформляется актом по форме ОС-1а.

7. Списание объекта ОС оформляется актом по форме ОС-4.

8. Если требуется задокументировать факт проведенной инвентаризации, составляется инвентаризационная опись ОС по форме ИНВ-1.

9. Если же инвентаризация проводилась в отношении НМА, то опись будет составляться уже по форме ИНВ-1а.

10. Отдельной группой первичных документов являются кассовые документы. К ним относится, в частности, такой список первичных документов бухгалтерского учета 2020 года:

- Приходный кассовый ордер.
- Расходный кассовый ордер.
- Платежное поручение.
- Авансовый отчет.
- Акт зачета взаимных требований.
- Бухгалтерская справка.

Приведенный список не исчерпывает всего объема первичных документов, применяемых в бухгалтерском учете, и может быть расширен в зависимости от особенностей учета, осуществляемого в каждой конкретной организации.

Отметим, что не являются первичными документами бухгалтерского учета следующие документы:

**Договор.** Это документ, в котором оговариваются права, обязанности и ответственность сторон, участвующих в сделке, сроки и порядок расчета, особые условия и т. д. Его данные задействуют при организации учета по аналитике расчетов с контрагентами, но сам он учетных операций не формирует.

**Счет.** В этом документе отражается сумма, которую покупатель соглашается оплатить, принимая условия поставщика. В счете может присутствовать дополнительная информация об условиях сделки (сроки, порядок оплаты и поставки и т. д.), т. е. он дополняет договор.

**Счет-фактура.** Этот документ составляется для налоговых целей, поскольку на его основании покупатели принимают к вычету суммы НДС, предъявленные поставщиками (п. 1 ст. 169 НК РФ).

Таким образом, счетом-фактурой при отсутствии других документов, характеризующих определенную сделку, невозможно будет подтвердить расходы по данной сделке (письма Минфина РФ от 25.06.2007 № 03-03-06/1/392, ФНС от 31.03.2006 № 02-3-08/31, постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.04.2006 № А78-4606/05-С2-20/317-Ф02-1135/06-С1).

Следует иметь в виду, что приведенные в перечне унифицированные формы первичных бухгалтерских документов не являются обязательными для применения, т. к. с 2013 года (после принятия закона № 402-ФЗ) бланки таких форм можно разрабатывать самостоятельно. Но в большинстве случаев они продолжают использоваться. Поэтому в 2019–2020 годах перечень унифицированных форм первичных бухгалтерских документов, содержащихся в постановлениях Госкомстата, продолжает оставаться актуальным.

Несмотря на то что обязательных для всех форм первичных документов в настоящее время не существует, законодателем установлены требования к содержанию таких документов.

Перечень обязательных реквизитов, которые должны содержаться в каждом первичном документе, приводится в п. 2 ст. 9 закона № 402-ФЗ. Это, в частности:

- название документа;
- дата, когда такой документ был составлен;
- информация о составившем документ лице (наименование компании или ИП);
- суть факта хозяйственной жизни, который был оформлен данным документом;
- денежные, числовые характеристики, измерители произошедшего события (к примеру, в каком объеме, в каких единицах и на какую сумму товарная продукция была реализована покупателям);
- сведения об ответственных специалистах, которые оформляли свершившееся событие, а также подписи таких специалистов.

Записи в бухгалтерских документах должны быть понятны для чтения и разборчивы, делаются данные записи с использованием компьютерной техники, шариковых ручек, чернил и пишущих машин, если где-то они еще остались. Применять стирающиеся ручки или простой карандаш категорически запрещено, также необходимо прочеркнуть пустые строки, во избежание возможности вносить дополнительные записи.

Первичные бухгалтерские документы оформляются непосредственно в момент совершения хозяйственной операции, либо после ее совершения.

Также в документе должны быть проставлены подписи лиц уполномоченных на подписание данного документа и лица несущего ответственность за его составление. Первичный документ составляется в нескольких экземплярах для всех участников хозяйственной операции.

Не допускается при оформлении первичных документов: использование корректирующих жидкостей, подчисток, помарок и иных исправлений, кроме оговорённых.

Оговоренные исправления должны быть в обязательном порядке согласованы со всеми участниками хозяйственной операции и подтверждены подписями с проставлением даты внесения изменений. Однако есть и такие документы в которых исправления не допускаются, так, например, банковские и кассовые документы.



Как могут быть классифицированы первичные документы бухгалтерского учета?

Если первичный документ выпустила сама компания, то он может относиться либо к группе внутренних, либо к группе внешних. Документ, который составлен внутри фирмы и распространяет свое действие на компанию-составителя – это внутренний первичный документ. Если же документ был получен со стороны (или составлен фирмой и выдан на сторону), то это будет внешний первичный документ.

Внутренние документы фирмы подразделяются на следующие категории:

- Распорядительные первичные документы – такие, которыми фирма отдает распоряжение какой-либо своей структурной единице или сотруднику. К указанной категории относятся приказы компании, распоряжения и т. д.

- Исполнительные первичные документы. В них компания отражает факт того, что определенное хозяйственное событие свершилось.

- Документы бухгалтерского оформления. С их помощью компания систематизирует и обобщает сведения, содержащиеся в иных распорядительных и оправдательных документах.

После того как хозяйственное событие было оформлено первичным документом, далее требуется отразить произошедшее событие в учетных регистрах. Они, по сути, являются носителями упорядоченной информации, в них аккумулируются и распределяются признаки и показатели хозяйственных сделок.

По внешнему виду выделяют следующие регистры:

- книги;
- карточки;
- свободные листы.

Исходя из способа ведения регистра, выделяют следующие группы:

- Хронологические регистры. В них фиксируют произошедшие события последовательно – от первого по времени свершения к последнему.

- Систематические регистры. В них компания классифицирует свершившиеся сделки по экономическому содержанию (пример – кассовая книга).

- Комбинированные регистры.

По критерию содержания информации, отражаемой в регистрах, выделяются:

- синтетические регистры (к примеру, журнал-ордер);
- аналитические регистры (платежная ведомость);
- комбинированные регистры, в разрезе которых фирма осуществляет как синтетический, так и аналитический учет.

Обязательных для всех форм и перечня первичных документов бухгалтерского учета в настоящее время не существует: любой хозяйствующий субъект вправе самостоятельно определить для себя формы первичных документов, которые он будет применять в своей деятельности.

*Документооборот* – это система движения документов на предприятии с момента их создания (оформления), либо получения со стороны от физических и юридических лиц, до момента передачи в архив.

Система документооборота на предприятии осуществляется в соответствии с графиком. По каждому документу документооборот может оформляться в виде инструкций, схем, таблиц.

График документооборота определяет порядок формирования первичных документов, оформления и передачи их для осуществления определенных записей в бухгалтерском учете. Ответственность за соблюдение сроков и оформление несут лица составившие и подписавшие его.

Документооборот по отдельным видам документов устанавливается федеральными органами исполнительной власти РФ (например, по денежным).

Бухгалтерские документы, такие как бухгалтерская отчетность, регистры бухгалтерского учета, первичные документы подлежат обязательному хранению, в соответствии со ст. 29 ФЗ «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011г.<sup>6</sup> Хранению документы подлежат в течении сроков, определенных правилами

---

6. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020)

государственного архивного дела, но не меньше 5 лет после отчетного периода.

Изъятые из архива документы могут быть только налоговой инспекцией и налоговой полицией, органами дознания, органами прокуратуры и предварительного следствия, судами на основании и в соответствии с законодательством Российской Федерации.

## **2.2. Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета**

Систематический финансовый бухгалтерский учет ведется с использованием ряда методов в разрезе определенных этапов ведения учета. На этапе первичного наблюдения и отражения выделяют такой метод как инвентаризация. Данный метод позволяет через сличение активов предприятия в натуральном измерении определять их фактическое состояние. Инвентаризация как метод является необходимым инструментом подтверждения, либо отражения отклонений фактического наличия с учетными данными. Кроме того, инвентаризация выполняет и контролирующую функцию, обеспечивая при этом сохранность финансовых средств и материальных ресурсов.

Инвентаризация – один из методов финансового бухгалтерского учета, определяющий соответствие фактических данных об имуществе и обязательствах организации с учетными данными.

Необходимость регулярного проведения инвентаризации определена следующим:

- неучтенные ценности в связи с возникающими ошибками при оприходовании и списании в производство;
- системные ошибки в связи с поломкой организационной техники;
- естественная убыль;
- хищения и злоупотребления;
- осуществление контрольной функции;

*Виды инвентаризаций, проводимых на предприятии*

Виды инвентаризации систематизируются по следующим признакам:

По объему

- *полная;*
- *частичная.*

Полная инвентаризация – это контроль над всеми видами имущества организации, осуществляется в конце календарного года, для корректного составления годовой отчетности.

При частичной инвентаризации, проверке подвергают отдельный вид имущества (либо несколько, в зависимости от цели), например, инвентаризация склада материальных ценностей.

Исходя из основания проведения

- *плановая;*
- *внеплановая.*

Время проведения плановой инвентаризации осуществляется по утвержденному графику (перед составлением годовой отчетности).

Внеплановая (внезапная) осуществляется в связи с возникающей необходимостью (ошибки, хищения, смена материально-ответственного лица и др.).

*Порядок проведения инвентаризации, правовое регулирование*

Инвентаризация активов и обязательств перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проводится по состоянию на 31 декабря отчетного года. Ведь отчетным годом является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно. Это следует из части 1 статьи 15 Закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, приложения к письму Минфина России от 9 января 2013 г. № 07-02-18/01. Если инвентаризация проведена после 1 октября отчетного года, то перед составлением годовой отчетности ее проводить не надо. Об этом сказано в пункте 1.5 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49.

Порядок и условия осуществления инвентаризации, оформление итогов проведения инвентаризации регулируются Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49. Данный нормативный акт определяет необходимость инвентаризации всего имущества предприятия и его финансовых обязательств. Однако не только имущество, являющееся собственностью, подвергается инвентаризации, кроме него инвентаризации подлежат материальные запасы и иные виды имущества, не находящиеся в собственности организации, но отраженные в бухгалтерском учете (сырье, переданное в переработку, имущество в аренде и др.).

Время проведения инвентаризаций, их частота и перечень активов, подлежащих проверке, утверждаются руководителем предприятия, кроме случаев, определенных законодательством.

Согласно федерального закона «О бухгалтерском учете» №402 – ФЗ от 06.12.2011г., полный перечень случаев, когда организация обязана проводить инвентаризацию, есть в пункте 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности. Среди них:

- передача имущества в аренду, его выкуп и продажа;
- составление годовой бухгалтерской отчетности (при этом инвентаризацию основных средств можно проводить не ежегодно, а раз в три года, библиотечных фондов – раз в пять лет);
- смена материально ответственных сотрудников (например, кассира или кладовщика);
- выявленные хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- стихийные бедствия, пожар или другие чрезвычайные ситуации, вызванные экстремальными условиями;
- реорганизация или ликвидация организации;
- другие случаи, предусмотренные законодательством и другими нормативно-правовыми документами (например, в случае продажи предприятия как имущественного комплекса на основании ст. 561 ГК РФ).

Это подтверждает Минфин России в письме от 25 декабря 2015 г. № 07-01-12/76134. Перед осуществлением инвентаризации формируется инвентаризационная комиссия, состав которой определяет руководитель организации и утверждает приказом. В состав комиссии входят как представители бухгалтерии, работники администрации, так и иные специалисты.

Инвентаризация проводится непосредственно на местах хранения имущества и в присутствии материально-ответственного лица.

Перед проведением инвентаризации осуществляется пломбировка склада, проверка необходимых измерительных приборов, также с материально-ответственного лица берется расписка о том, что все материальные ценности учтены (поступившие материалы – оприходованы, выбывшие материалы – списаны в расход).

В ходе инвентаризации комиссия сверяет фактические остатки имущества в присутствии материально-ответственного лица и составляется два экземпляра инвентаризационной описи. Инвентаризационная опись предоставляется в бухгалтерию для сравнения с данными бухгалтерского учета. Результаты сверки (недостача, излишек) отражаются в сличительных ведомостях.

В результате работы комиссия также обязана выявить причины излишков и недостач, сделать соответствующие выводы, принять решения. По итогам работы составляется протокол инвентаризации, с отражением всех результатов, который утверждается руководителем предприятия.

*Оформление результатов инвентаризации в бухгалтерском учете*

Результаты инвентаризации нужно зафиксировать в инвентаризационной описи (п. 2.5 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49). Для этого есть унифицированные бланки. Для каждого вида имущества заполняется своя форму (п. 1.2 постановления Госкомстата России от 18 августа 1998 г. № 88).

Как составить инвентаризационную опись?

Опись заполняется вручную или на компьютере. Подробные правила описаны в пункте 2.9 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49. Так, наименования и количество проверяемых объектов указываются по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. А на каждой странице описи вписывается прописью число порядковых номеров материальных ценностей и их общее количество, которое значится на данной странице. При этом не важно, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т. д.) эти ценности показаны.

Если приходится исправлять ошибки, то неверные записи зачеркиваются и над ними пишутся правильные. Потом все такие правки должны заверить все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные сотрудники.

Пустых строк быть не должно. То есть все не заполненные в конце строки прочеркиваются. И наконец, на последней странице описи делается отметка о том, что цены проверены, а итоги

подсчитаны. Под этим должны подписаться все те, кто участвовал в инвентаризации.

Заполненную опись должны подписать все члены инвентаризационной комиссии. А материально ответственный сотрудник расписывается в том, что комиссия проверила имущество в его присутствии и передала его ему на ответственное хранение и что к членам комиссии нет никаких претензий.

Такой порядок предусмотрен в пункте 2.10 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49. В бухгалтерском финансовом учете результаты инвентаризации отражаются в течении 10 дней после ее проведения. (Таблицы 2-3)

Таблица 2

Отражение недостачи в бухгалтерском учете

Содержание хозяйственной операции	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
1. Обнаружена недостача материалов, готовой продукции, денежных средств в кассе	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса», ...
2. Обнаруженная в ходе инвентаризации недостача в пределах норм естественной убыли, отнесена на счета затрат.	20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «ОПР», 26 «ОХР»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
3. Выявленная недостача отнесена на материально-ответственное лицо.	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
4. Материально-ответственное лицо возместило недостачу, путем внесения денежных средств в кассу.	50 «Касса»	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
5. Сумма недостачи удержана из заработной платы материально-ответственного лица.	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Содержание хозяйственной операции	Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
6. Оприходованы после проведения инвентаризации излишки основных средств, материалов, готовой продукции, денежных средств в кассе ...	01 «Основные средства», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса», ...	91 «Прочие доходы и расход»
7. Разница между учетной и розничной стоимостью имущества, недостача которого была обнаружена, отнесена на виновное лицо.	73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»	98 «Доходы будущих периодов»
8. Разница в стоимости отнесена в состав прочих доходов.	98 «Доходы будущих периодов»	91 «Прочие доходы и расходы»
9. Сумма недостачи сверх норм естественной убыли, при отсутствии виновных лиц, списана на прочие расходы.	91 «Прочие доходы и расходы»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Таблица 3

## Отражение излишек в бухгалтерском учете

## Пример 1:

На складе обнаружена недостача кирпича 100 шт., учетной стоимостью 45 рублей за кирпич, при этом на виновное лицо недостача кирпича отнесена по розничной стоимости 50 рублей за кирпич. Недостача удержана из заработной платы материально-ответственного лица. Составить корреспонденцию счетов.

№ п/п	Содержание операций	Сумма, руб.	Д-т	К-т
1.	Обнаружена на складе недостача кирпича в размере 100 шт. по учетной стоимости 45 руб. за 1 кирпич (100 шт.*45 руб.).	4 500	94	10/8
2.	Недостача по учетной стоимости отнесена на виновное лицо.	4 500	73/2	94
3.	Разница между учетной и розничной стоимостью кирпича отнесена на виновное лицо (100 шт.* (50 руб.-45 руб.))	500	73/2	98
4.	Сумма недостачи удержана из заработной платы материально-ответственного лица (4 500 руб.+500 руб.).	5000	70	73/2



Порядок проведения инвентаризации (как обязательной, так и добровольной) как правило отражается в учетной политике. Для этого оформляется приложение к приказу об учетной политике, в котором указывается:

- график инвентаризаций (в т. ч. обязательных) в отчетном году;
- их сроки;
- перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой инвентаризации.

Такие правила следуют из ПБУ 1/2008.

### **2.3. Стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета: оценка и калькулирование**

Измерение – один из основных элементов метода учета, позволяющий получить количественные показатели характеризующие конкретный объект.

Особенностью бухгалтерского учета является измерение учитываемых объектов, в обязательном порядке, в стоимостном, денежном измерителе. Этим измерителем в нашей стране является денежная единица – рубль. Применение этого универсального измерителя позволяет обобщать, "синтезировать" результаты измерений любых объектов, за любые временные периоды, по любой организации, их группе, отрасли и по республике в целом.

Однако в стоимостном измерителе могут быть измерены и отражены в бухгалтерском учете только такие объекты, которые обладают стоимостью. Стоимость товара (или любого другого объекта бухгалтерского учета) – это овеществленный в товаре труд, общественно необходимый для его производства.

В реальной действительности эта стоимость проявляется только в процессе купли-продажи товара на рынке в виде его цены, как денежного выражения стоимости товара.

Стоимостное измерение охватывает все объекты бухгалтерского учета: хозяйственные средства и процессы. Стоимостное измерение характеризуется двумя основными элементами метода бухгалтерского учета: оценкой и калькулированием.

Способ стоимостного измерения объекта в денежном измерителе называется оценкой. При оценке товар сравнивают, соизмеряют с об-

щепринятой единицей измерения – рублем, с его эталонной стоимостью (покупательной способностью). Результаты оценки (т. е. измерения) объекта выражаются определенной суммой в рублях, что и составляет его цену.

В условиях рынка цены на товары складываются под влиянием многих факторов. Кроме совокупных затрат труда или стоимости, на их величину существенно влияет спрос и предложение. Их столкновение, противодействие при реализации товара приводит к уравниванию интересов продавца (или производителя) и покупателя. В результате цена товара на рынке устанавливается на определенном уровне, который относительно и продавца, и покупателя носит объективный, относительно независимый характер. Однако этот уровень цен на рынке не остается неизменным, поскольку изменяются и условия производства, и спрос, и предложение. Поэтому цены на товары и во времени, и в пространстве подвержены значительным колебаниям, а организации, вступающие в экономические отношения купли-продажи, должны следить за их уровнем и соизмерять с ними стоимость имеющихся у них средств. Устойчивое и значительное изменение рыночных цен на отдельные виды ранее приобретенных средств организаций приводит к необходимости их переоценки.

Благодаря переоценке стоимость объектов учета доводится до их реальной, объективно установившейся на рынке величины, а разница от переоценки (дооценки или уценки) должна получить отражение в бухгалтерском учете как отдельная хозяйственная операция или даже самостоятельный объект учета. Стоимость объекта после переоценки иногда называют восстановительной.

Согласно ФЗ от 06.12.2011 № 402-ФЗ "Объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации. Если иное не установлено законодательством Российской Федерации, стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту Российской Федерации".

Оценка – это в бухучете денежное измерение объекта бухгалтерского учета (ч. 1 ст. 12 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ). Денежное измерение фактов хозяйственной жизни, активов, обязательств, доходов, расходов и иных объектов бухгалтерского учета

должно производиться в рублях (ч. 2 ст. 12 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Положением по ведению бухучета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ Минфина от 29.07.1998 № 34н) предусматривается следующий порядок оценки имущества в зависимости от способа его поступления в организацию (Таблица 4):

Таблица 4

*Методы оценки различных объектов бухгалтерского учета*

Способ поступления имущества	Как производится оценка
Приобретение за плату	Путем суммирования фактически произведенных затрат на покупку имущества
Получение безвозмездно	По рыночной стоимости имущества на дату оприходования
Производство в самой организации	По стоимости изготовления имущества (фактические затраты, связанные с его производством)

При этом в случаях, предусмотренных законодательством РФ, допускается применение других методов оценки, в том числе путем резервирования (абз. 6 п. 23 Приказа Минфина от 29.07.1998 № 34н).

Это значит, что может применяться не только первоначальная стоимость, определенная при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Эта стоимость может изменяться. А может быть, что без изменения учетной цены корректируется стоимость, по которой объект бухгалтерского учета отражается в отчетности.

Так, к примеру, объект основных средств может быть переоценен в соответствии с ПБУ 6/01 и его учетная стоимость может как увеличиться (дооценка), так и уменьшиться (уценка).

А в ожидании будущих расходов или убытков организация может создать, к примеру, резервы на предстоящую оплату отпусков или резервы сомнительных долгов согласно ПБУ 8/2010 и Приказу Минфина от 29.07.1998 № 34н соответственно.

О том, как может корректироваться стоимость учетного объекта при его отражении в отчетности, покажем ниже на примере.

Бухгалтерский учет по валютным счетам организации, а также по операциям в иностранной валюте ведется в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ РФ на дату совершения опера-

ции. При этом записи производятся одновременно в валюте расчетов и платежей (п. 24 Приказа Минфина от 29.07.1998 № 34н).

#### *Оценка товаров в бухгалтерском учете*

При оценке товаров в бухгалтерском учете организация руководствуется не только Приказом Минфина от 29.07.1998 № 34н, но и ПБУ 5/01, посвященным исключительно учету МПЗ, а также Методическими указаниями по бухучету МПЗ (Приказ Минфина от 28.12.2001 № 119н) и Планом счетов (Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н).

Наряду со стандартным порядком определения первоначальной стоимости МПЗ при их поступлении в организацию, нормативные документы предусматривают уценку запасов для целей составления отчетности.

Так, МПЗ в бухгалтерском балансе на конец отчетного года отражаются за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей, если они морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо их текущая рыночная стоимость, продажи снизилась.

Этот резерв образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью МПЗ, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Так, уценка товаров в бухгалтерском учете будет отражена следующим образом:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы» – Кредит счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

Пример:

В течение года приобретен товар стоимостью 100 000 рублей.

На конец год его текущая рыночная стоимость составила 85 000 рублей.

Приобретение товара и создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей будет отражено следующими бухгалтерскими записями (Таблица 5).

Таблица 5

**Бухгалтерские проводки по приобретению товара и созданию резерва под снижение стоимости ТМЦ**

Операция	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
Отражено приобретение товара	41	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	100 000
Отражено создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей	91, субсчет «Прочие расходы»	14	15 000

В бухгалтерском балансе товар будет отражен по стоимости за минусом величины созданного резерва, т. е. по 85 000 рублей (100 000 – 15 000).

Калькуляция - это способ измерения себестоимости путем обобщения разнородных затрат в едином денежном измерителе и группировки их по видам продукции, работ, услуг, являющихся объектами калькулирования.

Калькуляция - это представленный в табличной форме бухгалтерский расчет затрат, расходов в денежном выражении на производство и сбыт единицы (или партии) изделия. Посредством калькуляции исчисляется себестоимость продукции, работ, услуг, представляющая собой сумму всех затрат на производство продукции в денежном выражении.

Калькуляция необходима для установления экономически обоснованных цен; определения направлений снижения себестоимости путем уменьшения затрат по каждому изделию, виду работ, услуг.

Калькулирование применяется для стоимостного измерения имущества организации на всех стадиях кругооборота хозяйственных средств. Калькуляционная единица определяется в единицах измерения, которые установлены в нормативах, стандартах по данному продукту в натуральном выражении.

Перечень калькуляционных единиц устанавливается самим предприятием. Важное значение при калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг) имеет выбор в учетной политике организации

калькуляционного периода - временного промежутка, за который исчисляется себестоимость.

Для организации аналитического учета затрат, а также их планирования по объектам учета и калькуляции соответствующими ведомствами разрабатывается единая номенклатура статей затрат с учетом отраслевых особенностей. Разрабатываются также способы исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), т. е. способы распределения отдельных косвенных расходов на виды продукции единого технологического процесса, расчета себестоимости продукции комплексных производств.

Группировка текущих затрат осуществляется по элементам и статьям калькуляции. По времени составления калькуляции подразделяются на: плановые, нормативные, провизорные, отчетные.

Плановая калькуляция составляется перед началом отчетного периода и представляет собой расчет плановой себестоимости производства конкретных видов продукции (работ, услуг).

Плановая себестоимость исчисляется на основании плановых затрат и планового выпуска продукции (работ, услуг) и используется для оценки продукции и работ в течение отчетного периода, а также для сравнения фактической себестоимости при анализе ее показателей с целью выявления резервов снижения затрат на производство.

Нормативная калькуляция составляется на начало отчетного периода и представляет собой величину затрат, которую организация на момент расчета себестоимости может израсходовать на единицу выпускаемой продукции с учетом действующих норм и нормативов.

Калькуляция, составляемая после совершения хозяйственных процессов, называется фактической (отчетной) калькуляцией. Все эти виды калькуляции себестоимости имеют важное значение для внедрения внутрихозяйственного расчета, управления издержками по местам их возникновения, центрам ответственности с целью повышения эффективности производства продукции (работ, услуг).

## 2.4. Формы ведения бухгалтерского учета, их виды и особенности

### *Понятие «форма бухгалтерского учета», признаки и виды*

Ведение бухгалтерского учета в любой организации подразумевает под собой регистрацию хозяйственных процессов в книгах, журналах, карточках различного рода, с занесением в них данных в различной последовательности. В процессе чего на предприятии образуется определенная форма ведения учета.

Форма бухгалтерского учета – это процесс систематической регистрации информации в учетных регистрах аналитического и синтетического учета в определенной последовательности, с использованием конкретных способов занесения данных.

Формы бухгалтерского учета, существующие в настоящее время, отличаются друг от друга набором учетных регистров и связями, существующими между ними.

Характерными всем формам особенностями при этом являются:

- отражение учетной информации методом двойной записи;
- необходимость подтверждения данных первичными документами;
- руководствоваться планом счетов, утвержденным Министерством Финансов РФ.

Каждая организация вправе сама решать какую форму бухгалтерского учета применять, если иное не определено законодательством. В рамках одной организации может использоваться одна форма бухгалтерского учета, которая должна быть закреплена в учетной политике предприятия.

Признаками, определяющими форму учета, являются:

- размер и структура предприятия;
- используемые учетные регистры и связи между ними;
- автоматизация учетных процессов;
- последовательность занесения данных.

Выделяют следующие формы бухгалтерского учета:

- Упрощенная форма ведения учета
- Простая форма ведения учета
- Форма ведения учета с применением учетных регистров
- Мемориально-ордерная форма учета
- Журнально-ордерная форма учета

- Автоматизированная форма бухгалтерского учета

Грамотно выбранная форма является одним из условий результативного ведения бухгалтерского учета на предприятии. Она обеспечивает рациональное отражение информации и позволяет систематизировать ее для целей организации.

#### *Упрощенная форма ведения учета*

Данная форма ведения учета рекомендована Приказом Минфина РФ от 21.12.1998 N 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» для предприятий с простым процессом производства и небольшим количеством учетных операций.

Учет средств и источников образования ведется в регистрах бухгалтерского учета по основным счетам. При этом на основании утвержденного Плана счетов на предприятии составляется рабочий план счетов.

Выделяют две формы ведения учета: простая форма и форма ведения учета с применением учетных регистров.

#### *Простая форма ведения учета*

Небольшие предприятия, обладающие не более чем тридцатью хозяйственными операциями в месяц, могут вести учет, используя при этом только Книгу учета фактов хозяйственной деятельности. Она выступает в качестве регистра синтетического и аналитического учета. Кроме того, на основании нее можно определить на определенную дату наличие имущества и источников образования и составить бухгалтерскую отчетность. Книга ведется ежемесячно в разрезе счетов, утвержденных предприятием в рабочем плане счетов.

Кроме книги предприятие должно вести ведомость учета заработной платы, которая содержит в себе расчеты с персоналом по оплате труда, а также расчеты по НДФЛ.

Схема простой формы ведения учета отражена на рисунке 6.

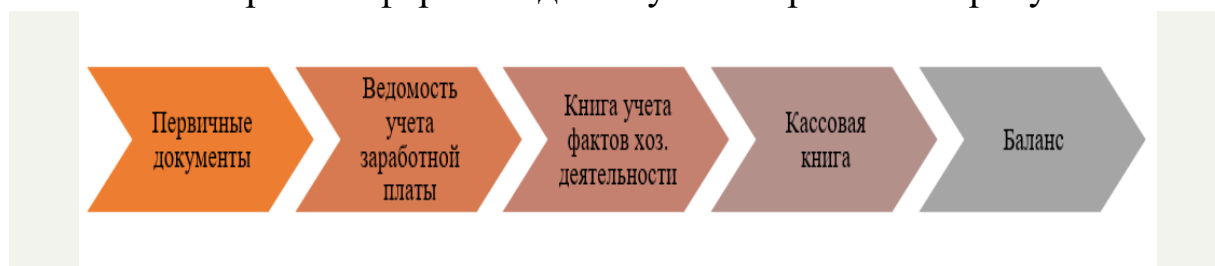


Рис. 6. Схема простой формы ведения учета



Форма ведения учета с применением учетных регистров

Малое предприятие для учета финансово-хозяйственных операций может использовать следующие учетные регистры:

Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений – форма N В-1;

Ведомость учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям, – форма N В-2;

Ведомость учета затрат на производство – форма N В-3;

Ведомость учета денежных средств и фондов – форма N В-4;

Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма N В-5;

Ведомость учета реализации – форма N В-6 (оплата);

Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма N В-6 (отгрузка);

Ведомость учета расчетов с поставщиками – форма N В-7;

Ведомость учета оплаты труда – форма N В-8;

Ведомость (шахматная) – форма N В-9.

Каждая ведомость ведется о одному из бухгалтерских счетов. Сумма хозяйственной операции при этом записывается одновременно в двух ведомостях. Записи ведутся с отражением начального и конечного сальдо, а также оборотов за период.

Схема формы ведения учета с применением учетных регистров, рис. 7.

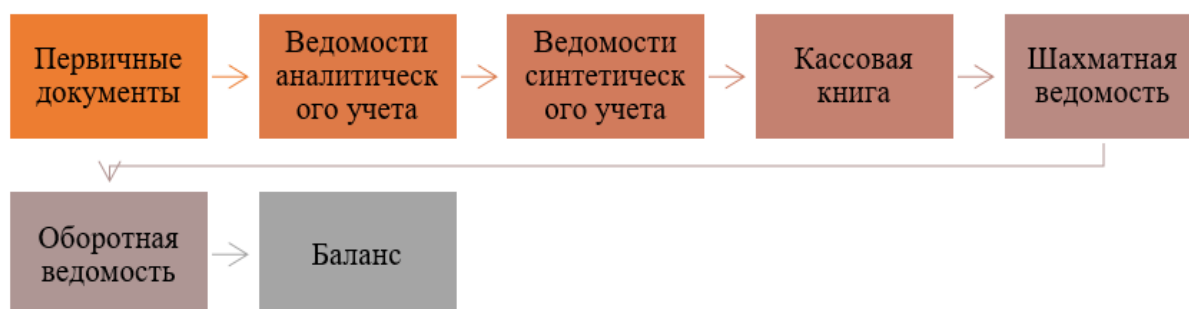


Рис. 7. Алгоритм ведения бухгалтерского учета с применением учетных регистров

Остатки средств по отдельным ведомостям должны сверяться с данными первичных документов, итоги по ведомостям обобщаются в шахматной ведомости по форме №В-9, далее оформляется оборотная ведомость и бухгалтерский баланс.

### *Мемориально-ордерная форма учета*

Появление мемориально-ордерной формы учета относят к 1928-1930 годам. Ее основой является разделение в ведении систематических и хронологических записей. Данные первичных документов находят отражение в мемориальных ордерах, которые в свою очередь регистрируются в хронологическом порядке в журнале регистрации и осуществляются систематические записи в главной книге.

Однородные первичные документы заносятся в хронологическом порядке в накопительную ведомость, далее на основании таких ведомостей составляется мемориальные ордера, с отражением сумм и проводок. Мемориальные ордера составляются за месяц и ведутся в зависимости от размеров организации главным бухгалтером или бухгалтером. Перечень ордеров утверждает руководитель организации на отчетный год.

Синтетический учет при данной форме ведется в главной книге, аналитический – в каточках или книгах.

Главная книга, ее еще называют контрольно-шахматная ведомость, является основанием для составления оборотной ведомости (рис. 8). Она составляется с разделением на Дебетовые и кредитовые операции.

Главная книга					Счет _____						
Дебет					Кредит						
Дата	Номер мемориального ордера	Кредит счетов			Итого	Дата	Номер мемориального ордера	Дебет счетов			Итого

Рис. 8. Образец счета главной книги

Существует вариант применения данной формы на малых предприятиях, он является более простым и вместо мемориальных ордеров на каждый вид учета составляется ведомость: ведомость учета заработной платы, основных средств и т. д. На их основании составляется шахматная и далее оборотная ведомость.

*Взятая за основу данной формы итальянская методология обладает следующими достоинствами:*

- соблюдение последовательности учета хозяйственных операций;
- отражение большого объема операционной информации позволяет получать детальные сведения в разрезе аналитики, с использованием стандартных форм регистров;
- возможность делегирования оперативной работы менее квалифицированным работникам;
- доступность и простота в использовании учетной техники.

Однако есть и существенные недостатки:

- данная форма рассчитана в большей степени на ручной труд, в связи с чем она мало приспособлена к автоматизации;
- дублирование учетных записей делает данную форму учета трудоемкой, повышается количество ошибок, поиск которых также занимает большое количество времени;
- отсутствие перекрестного ведения аналитического и синтетического учета не позволяет осуществлять контрольную функцию;
- низкая информативность, для проведения детального анализа необходима дополнительная выборка.

Подводя итоги можно говорить о том, что в современных реалиях данная форма больше приемлема на небольших предприятиях с малым оборотом.

Схема мемориально-ордерной формы представлена ниже (рис. 9). Пунктирные линии определяют сверку итогов по счетам.



Рис. 9. Алгоритм ведения бухгалтерского учета при мемориально-ордерной форме учета

### *Журнально-ордерная форма учета*

Появилась в результате преобразования мемориально-ордерной формы учета, при этом название она получила от основного учетного регистра – журнала-ордера.

*В журнально-ордерной форме учета используются как правило два учетных регистра:*

- журнал-ордер;
- вспомогательная (накопительная) ведомость.

*Журнал-ордер* – учетный регистр, в котором осуществляются хронологические записи в разрезе синтетического и аналитического учета. Занесение данных осуществляется по мере поступления первичных документов по кредитовому признаку (например, журнал-ордер №1 по счету 50; журнал-ордер №2 по счету 51 «Расчетные счета»).

*Вспомогательная (накопительная) ведомость* – регистр, функциональным назначением которого является систематизация данных первичных документов по Дебетовому признаку (например, ведомость 1 по Дебету счета 50 «Касса»).

Все журналы-ордера открываются на месяц отдельно для каждого синтетического счета или нескольких взаимосвязанных счетов, при этом каждый из них имеет свой постоянный номер. Итоги журналов-ордеров ежемесячно переносятся в главную книгу, которая ведется в течении года.

*Главная книга* – учетный регистр, отражающий начальные и конечные остатки по синтетическим счетам и обороты в течении отчетного года.

Достоинствами данной формы учета являются:

- имеется основа для разделения труда между учетными работниками;
- процесс составления отчетности является менее трудоемким;
- связь между синтетическим и аналитическим учетом является более существенной.

Недостатки данной формы учета определены в следующем:

- сложность в построение журналов-ордеров;
- значительные затраты ручного труда.

Журнально-ордерная форма ведения учета в настоящее время является наиболее распространённой и эффективной для применения на практике. Именно она чаще всего используется как основа при создании программных продуктов автоматизации бухгалтерского учета.

Ниже представлена схема журнально-ордерной формы учета (рис. 10) Пунктирные линии определяют сверку итогов по счетам.

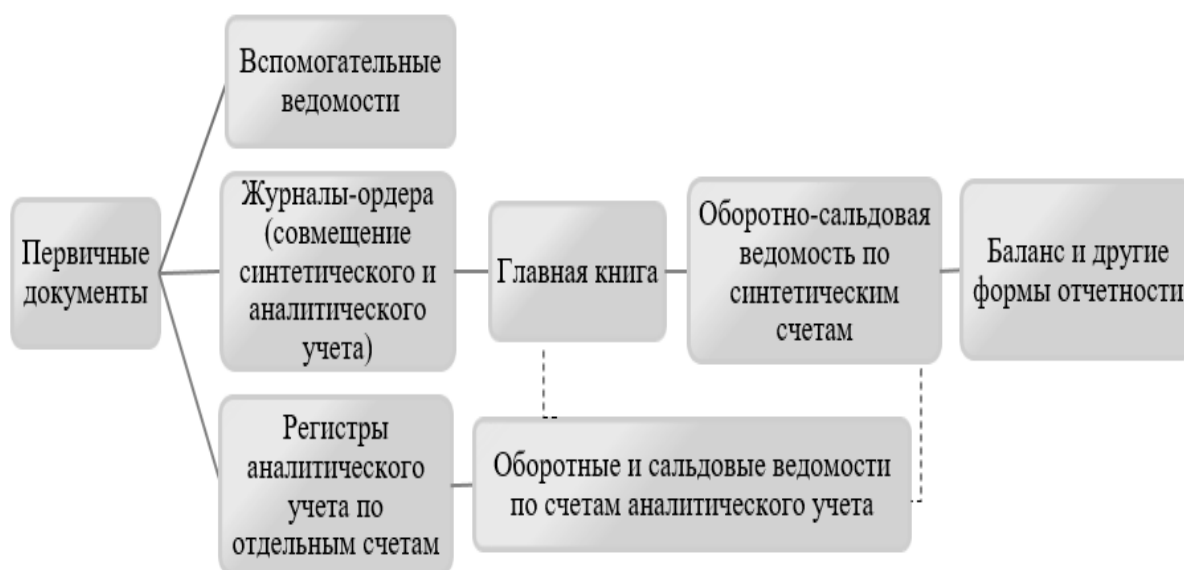


Рис. 10. Алгоритм ведения бухгалтерского учета при журнально-ордерной форме учета

### *Автоматизированная форма бухгалтерского учета*

Одним из наиболее перспективных направлений современного развития бухгалтерского учета является все большее внедрение автоматизированной формы – использование в учетной работе ЭВМ.

Ключевой основой данной формы учета является концепция, построенная на комплексной автоматизации: от первичных документов до формирования отчетности. Сведения носящие справочный характер заносятся один раз в начале работы (справочник номенклатурных групп и т.д.), текущая информация заносится однократно по мере поступления/формирования первичных документов и далее многократно используется. Учетным регистром при этом является любой документ, содержащий в себе хронологическую и систематическую запись.

*Особенностями данной формы являются:*

- автоматизация учетного процесса (сбор, обработка, передача информации);

- снижение трудоемкости (однократный ввод данных, при многократном использовании);
- группировка оборотов по счетам с использованием двойной записи;
- автоматическое формирование учетных регистров на выходе;
- возможность детализировать данные по запросу пользователей.

В настоящее время существует большой диапазон компьютерных программ, используемых для решения конкретных задач пользователей. Однако программные продукты на базе 1С вывели автоматизацию учета совершенно на новый уровень.

# **ПРАКТИЧЕСКИЕ РАБОТЫ ПО КУРСУ «ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА»**

## **ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 1**

**Балансовое обобщение, система бухгалтерских счетов  
и двойная запись**

### *1. Темы рефератов и/или докладов*

- Бухгалтерский баланс, его строение и содержание.
- Счета бухгалтерского учета, их назначение и классификация.
- Счета синтетического и аналитического учета, их роль и значение.
- Двойная запись, сущность и значение.

### *2. Методические указания по подготовке докладов и/или рефератов*

При подготовке доклада на тему «Бухгалтерский баланс, его строение и содержание» необходимо раскрыть роль бухгалтерского баланса как источника информации для проведения анализа финансового положения организации.

Экономическое содержание бухгалтерского баланса следует раскрыть с учетом требований, предъявляемых к оценке статей баланса, дать понятие валюты баланса, сроков составления и представление баланса, подчеркнув, что баланс является главной формой отчетности; рассмотреть содержание баланса в различные периоды развития России. Раскрыть экономическое содержание каждого вида балансовых изменений, на конкретном примере показать, как тот или иной вид балансового изменения влияет на содержание и валюту баланса.

При подготовке доклада на тему «Счета бухгалтерского учета, их назначение и классификация» необходимо раскрыть понятие



«Бухгалтерский счет», его строение, порядок открытия и ведения записей на счетах. Изложить классификацию счетов по существующим признакам, приведенную различными авторами.

При подготовке доклада на тему «Счета синтетического и аналитического учета, их роль и значение» подробно рассмотреть:

- назначение синтетических счетов;
- назначение аналитических счетов и их принципиальное отличие от счетов синтетического учета.

На конкретном примере рассмотреть связь между счетами синтетического и аналитического учета.

При подготовке доклада на тему «Двойная запись, сущность и значение» раскрыть экономическое и контрольное значение двойной записи, историю возникновения двойной записи; на конкретном примере рассмотреть суть двойной записи, раскрыв понятие бухгалтерской проводки. Раскрыть содержание оборотных ведомостей, составляемых по счетам синтетического и аналитического учета.

### *3. Термины и понятия, которые необходимо выучить*

По нижеприведенным терминам студентам необходимо, используя специальные словари, дать их определения и выучить.

*Термины:* баланс, бухгалтерский счет, двойная запись, корреспонденция счетов, бухгалтерские проводки, синтетические и аналитические счета, оборотная ведомость, оборотный баланс, журнал регистрации операций.

### *4. Задания*

По нижеприведенным данным сгруппировать хозяйственные средства по их видам и назначению и по источникам формирования. По данным группировок составить бухгалтерский баланс.

### Задача 1

Таблица 6

Хозяйственные средства организации и источники их образования  
по состоянию на 1 октября 20\_ г.

№ п/п	Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, руб.	Сумма, руб.
1	Основные средства	105 000	
2	Материалы	14 987	
3	Денежные средства в кассе	6900	
4	Денежные средства на расчетном счете	49 000	
5	Задолженность поставщикам за материалы		8725
6	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам		11 970
7	Задолженность работникам по заработной плате		13836
8	Расчеты с подотчетными лицами	2874	
9	Задолженность разных дебиторов	5770	
10	Уставный капитал		100 000
11	Резервный капитал		16 000
12	Добавочный капитал		14 000
13	Нераспределенная прибыль		20 000
	ИТОГО	184531	184531

### Задача 2

Таблица 7

Хозяйственные средства организации и источники их образования  
по состоянию на 1 января 20\_ г.

№ п/п	Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, руб.	Сумма, руб.
1	Основные средства	20 000	
2	Материалы	8470	
3	Денежные средства в кассе	475	
4	Денежные средства на расчетном счете	3680	
5	Задолженность поставщикам за материалы		1082
6	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам		5000
7	Задолженность работникам по заработной плате		2005
8	Расчеты с подотчетными лицами	879	
9	Задолженность разных дебиторов	1583	
10	Уставный капитал		20 000
11	Резервный капитал		2700
12	Добавочный капитал		1300
13	Нераспределенная прибыль		3000
	ИТОГО	35087	35087

### Задача 3

Задание.

1. По данным баланса (решение задачи 1) открыть счета бухгалтерского учета.
2. На основании приведенных хозяйственных операций составить журнал регистрации операций.
3. Разнести операции по счетам, подсчитав обороты и сальдо.
4. Составить оборотную ведомость по счетам синтетического учета.
5. Составить баланс на 01 ноября 20\_ г.

Исходные данные.

Таблица 8

#### Хозяйственные операции за октябрь

№ п/п	Документ и содержание операции	Сумма (руб.)
1	Выписка из расчетного счета. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам	4725
2	Приходный кассовый ордер. Сдан в кассу остаток неизрасходованного аванса	2874
3	Приходный кассовый ордер и выписка из расчетного счета. Получено в кассу на выплату заработной платы	3836
4	Счет-платежное требование поставщика. Принят к оплате счет за поступившие материалы	10 000
5	Требования. Отпущены материалы на производство продукции	12 000
6	Расчет бухгалтерии. Начислена заработная плата работникам предприятия	20 000
7	Расчет бухгалтерии. Начислено в фонд социального страхования и соцобеспечения	5200
8	Расчет бухгалтерии. Начислена амортизация	10 000
9	Расходный кассовый ордер. Выдана из кассы заработная плата	?
10	Приходный ордер склада. Сдана на склад готовая продукция	22 000

## Задача 4

Задание.

1. По данным баланса (решение задачи 2) открыть счета бухгалтерского учета.

2. На основании приведенных хозяйственных операций составить журнал регистрации операций.

3. Разнести операции по счетам, подсчитав обороты и сальдо.

4. Составить оборотную ведомость по счетам синтетического учета.

5. Составить баланс на 01 февраля 20\_ г.

Исходные данные.

Таблица 9

### Хозяйственные операции за январь

№ п/п	Документ и содержание операций	Сумма
1	Приходный кассовый ордер и выписка из расчетного счета.	
	Получено в кассу с расчетного счета на командировочные расходы	1200
2	Выписка из расчетного счета. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам	1082
3	Приходный кассовый ордер. Сдан в кассу остаток неизрасходованного аванса	879
4	Выписка из расчетного счета. Зачислена на расчетный счет краткосрочная ссуда банка	5000
5	Приходный кассовый ордер и выписка из расчетного счета. Получено в кассу на выплату заработной платы	2005
6	Счет-платежное требование поставщика. Принят к оплате счет за поступившие материалы	5000
7	Требования. Отпущены материалы на производство продукции	8500
8	Расчет бухгалтерии. Начислена заработная плата работникам предприятия	30 000
9	Расчет бухгалтерии. Начислено в фонд социального страхования и соцобеспечения	7800
10	Расчет бухгалтерии. Начислена амортизация ОС	12 000
11	Расходный кассовый ордер. Выдана из кассы заработная плата	2005
12	Приходный ордер склада. Сдана на склад готовая продукция	25 000
13	Счет-платежное требование. Предъявлен счет покупателям за отгруженную продукцию	20 000
14	Выписка из расчетного счета. Зачислена на расчетный счет предоплата	1000

### Задача 5

1. Открыть счета синтетического и аналитического учета и записать в них сальдо на 1 мая 20\_\_ г.
2. Отразить на счетах синтетического и аналитического учета хозяйственные операции за май 20\_\_ г.
3. Подсчитать обороты и сальдо на 1 июня 20\_\_ г. по синтетическим и аналитическим счетам.
4. Составить:
  - а) оборотную ведомость по синтетическим счетам за май;
  - б) оборотную ведомость по аналитическим счетам, открытым к счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» за май;
  - в) баланс на 1 июня 20\_\_ г.

Таблица 10

Остатки по счетам синтетического учета организации на 1 мая 20\_\_  
г.

№ счета	Наименование счета	Сумма, руб.	Сумма, руб.
01	Основные средства	67 000	
02	Амортизация основных средств		33 000
41	Материалы	42 700	
50	Касса	8000	
51	Расчетные счета	51 700	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		3320
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам		2400
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		4680
71	Расчеты с подотчетными лицами	850	
80	Уставный капитал		85 800
99	Нераспределенная прибыль отчетного года		31 050
		170 250	127 250

Таблица 11

Сальдо по счетам аналитического учета, открытым к счету 71  
«Расчеты с подотчетными лицами» на 1 мая 20\_\_ г.

№ п/п	Фамилия, имя, отчество подотчетного лица	Должность	Сумма, руб.
1	Иванов П.С.	Зав хозяйством	300
2	Сурков И.Г.	Кладовщик	400
3	Петрова Р.Д.	Зав отделом	150
Итого			850

Таблица 12

Хозяйственные операции за май 20\_\_ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.
1	Получено с расчетного счета в кассу предприятия на выплату заработной платы	4900
2	Выдана из кассы заработная плата	4680
3	Согласно авансовому отчету завскладом Петровой Р.Д. израсходовано на приобретение канцтоваров	138
4	Остаток неизрасходованного аванса Петровой Р.Д. сдан в кассу	?
5	Перечислена с расчетного счета сумма в погашение задолженности поставщикам	2300
6	Согласно авансовому отчету кладовщика Суркова И.Г. израсходовано на приобретение материалов	420
7	Выдано из кассы Суркову И.Г. возмещение перерасхода по подотчетным суммам	?
8	Перечислено с расчетного счета погашение краткосрочной ссуды банка	2400
9	Начислена заработная плата персоналу предприятия	7000
10	Начислено органам социального страхования и соцобеспечения	1800
11	Согласно авансовому отчету зав. хозяйством Иванова П.С. израсходовано из подотчетных сумм на приобретение запчастей	300
12	Выдано в подотчет зав. хозяйством Иванова П.С. на командировочные расходы	4000

## Методические указания

1. Бухгалтерский баланс рекомендуется составить по нижеприведенной форме:

Таблица 13

Баланс на 1 \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Актив		Пассив	
Хозяйственные средства	Сумма, руб.	Источники хозяйственных средств	Сумма, руб.
Баланс		Баланс	

2. Журнал регистрации операции имеет следующий вид:

Таблица 14

### Журнал регистрации хозяйственных операций

№ п/п	Дата	Документ и содержание операций	Корреспонденция счетов		Сумма	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Итого			X	X	X	

3. Оборотную ведомость по счетам синтетического учета составить по следующей форме:

Таблица 15

### Оборотная ведомость

№ п/п	Наименование счетов	Сальдо на начало месяца		Оборот за месяц		Сальдо на конец месяца	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Итого	=	=	=	=	=	=

4. Оборотную ведомость по счетам аналитического учета, открытым к счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами», составить по следующей форме.

Таблица 16

Оборотная ведомость по счетам аналитического учета

№ п/п	Наименование (ФИО) дебиторов	Сальдо на начало ме- сяца	Оборот за месяц		Сальдо на конец месяца
			Дебет	Кредит	
	<i>Итого</i>				

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 2

### Первичное наблюдение, документация и инвентаризация

#### 1. Темы рефератов и/или докладов

1. Документация и ее значение в управлении предприятием.
2. Инвентаризация: порядок проведения и отражения ее результатов на счетах бухгалтерского учета.

#### 2. Методические указания по подготовке докладов и/или рефератов

При подготовке доклада на тему «Документация и ее значение в управлении предприятием» необходимо подчеркнуть, что все хозяйственные операции оформляются документами, данные которых служат основанием для отражения в текущем бухгалтерском учете.

Рассматривая документы бухгалтерского учета, следует рассмотреть основные реквизиты, порядок их обработки и классификацию по ряду признаков. Необходимо подчеркнуть оперативное значение документов, которые служат средством передачи распоряжений и контроля правильности и правомерности совершаемых операций.

Классификацию документа по различным признакам продемонстрировать на конкретном примере.



При подготовке доклада на тему «Инвентаризация: порядок проведения и отражения ее результатов на счетах бухгалтерского учета» необходимо раскрыть понятие «инвентаризация», показать ее значение и обязательность проведения, привести классификацию проводимых инвентаризаций по ряду признаков. Подробно изложить порядок проведения инвентаризации, на конкретном примере раскрыть отражение результатов инвентаризации в системе счетов бухгалтерского учета.

### *3. Термины и понятия, которые необходимо выучить*

По нижеприведенным терминам студентам необходимо, используя специальные словари, дать их определения и выучить.

*Термины:* документ, реквизиты, распорядительные документы, оправдательные документы, комбинированные документы, инвентаризация, недостача, излишки.

### *4. Задание. Отразить результаты инвентаризации на счетах бухгалтерского учета*

#### *Задача 1*

В результате инвентаризации склада материалов инвентаризационной комиссией было выявлено:

- недостача материалов – 9000 руб., в том числе в пределах норм естественной убыли – 5200 руб.;
- излишки материалов – 1700 руб.

Виновником недостачи является материально ответственное лицо.

#### *Задача 2*

В результате инвентаризации склада материалов инвентаризационной комиссией было выявлено:

- излишки материалов – 2700 руб.;
- недостача материалов – 5200 руб., в том числе в пределах норм естественной убыли – 3200 руб.

Виновником недостачи является материально ответственное лицо. Стоимость недостачи в оценке по рыночной стоимости 4000 руб. внесена в кассу заведующим складом.

### *Задача 3*

В результате инвентаризации склада топлива инвентаризационной комиссией было выявлено:

- излишки топлива – 700 руб.;
- недостача топлива – 1200 руб., в том числе в пределах норм естественной убыли – 1200 руб.

### *Методические указания*

Излишки ценностей, выявленные при инвентаризации, относятся на прочие доходы организации.

Недостачи ценностей учитываются на счете 94 «Недостачи и потери», которые согласно приказу руководителя организации списываются:

- в пределах норм естественной убыли – на затраты предприятия;
- сверх норм естественной убыли – на виновное лицо.

Виновное лицо возмещает недостачу исходя из ее стоимости по рыночным ценам.

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 3

### Учет денежных средств организации

#### *1. Темы рефератов и/или докладов*

1. Документальное оформление и учет денежных средств в кассе предприятия.
2. Документальное оформление и учет денежных средств на расчетных счетах предприятия.
3. Документальное оформление и учет денежных средств на валютных счетах предприятия.

#### *2. Методические указания по подготовке докладов и/или рефератов*

При подготовке доклада на тему «Документальное оформление и учет денежных средств в кассе предприятия» необходимо подчеркнуть важность организации учета денежных средств в кассе с целью сохранности денежных средств собственника. В реферате

раскрыть порядок организации кассы на предприятии с учетом требований ЦБ РФ. На конкретных примерах изложить порядок оформления первичных бухгалтерских документов по учету движения денежных средств в кассе: приходного и расходного кассовых ордеров, ведения кассовой книги и составления отчета кассира и на конкретном примере раскрыть порядок расчета лимита средств в кассе.

При изложении вопроса о расчетах наличными деньгами с юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями необходимо руководствоваться указанием Банка России от 11.03.2014 N 3210-У (ред. от 19.06.2017) "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства" (Зарегистрировано в Минюсте России 23.05.2014 N 32404)

Синтетический учет денежных средств ведется на счете 50 «Касса». При журнально-ордерной форме бухгалтерского учета операции по движению средств в кассе – в ведомости и журнале-ордере № 1.

Соблюдение кассовой дисциплины имеет важное значение. Учредители организации, вышестоящие организации, аудиторы в соответствии с заключенными договорами, а также банки систематически проверяют соблюдение организацией кассовой дисциплины.

Лимит расчетов наличными – 100 000 руб., и определяется он в рамках одного договора. Это означает, что не важно, сколько договор действует (день, месяц или год), сколько платежей по нему будет произведено и с какой периодичностью, заплатить наличными средствами по нему можно лишь в пределах 100 000 руб. Причем на наличные расчеты в иностранной валюте это правило тоже распространяется. На дату расчетов пересчитывайте сумму по официальному курсу Банка России и следите за тем, чтобы она не превысила сотысячный лимит.

Справедливы эти правила при расчетах:

- между двумя юридическими лицами;
- между двумя предпринимателями;
- между юридическим лицом и ИП.

Новые правила по ограничению по наличным расчетам в 2020 году, введенные Указанием Банка России от 9-го декабря 2019 г. № 5348-У, действуют с 27-го апреля 2020 года. Теперь ограничение по наличным расчетам в 2020 году касается наличности, поступившей с банковского счета в кассу: фирмы; предпринимателя. При этом рассчитываться наличностью в рамках ограничения можно как в рублях, так и в иностранной валюте, но во втором случае – с обязательным соблюдением требований российского валютного законодательства.

Продолжающее действовать ограничение по наличным расчетам в 2020 году в размере 100 000 р. применяется так же, как и прежде. Смысл ограничения по наличным расчетам в 2020 году заключается в непревышении лимитной суммы в 100 000 р. при взаиморасчетах наличностью по одному договору с одним и тем же контрагентом. Эту лимитную сумму следует сравнивать с ценой договора.

Например, ценой договора является:

- по договору поставки или купли-продажи – стоимость товаров, включая НДС;
- по договору подряда – стоимость работ, включая НДС;
- по договору о возмездной оказании услуг – стоимость услуг, включая НДС.

#### *Штраф за превышение лимита расчета наличными 2020 года*

Сумму штрафа за превышение лимита расчета наличными 2020 определяет статья 15.1 КоАП РФ. Состав правонарушения, за которое назначают штраф за превышение лимита расчета наличными 2020 – нарушение порядка работы с денежной наличностью. Подробнее о санкциях – в таблице 1

Таблица 17

#### Штраф за превышение лимита расчета наличными 2020

Провинившееся лицо	Санкция
Организация	Штраф на сумму от 40 000 р. до 50 000 р.
Сотрудник, в том числе руководитель	Штраф на сумму от 4000 р. до 5000 р.

При подготовке доклада на тему «Документальное оформление и учет денежных средств на расчетных счетах предприятия»

необходимо раскрыть порядок открытия расчетных счетов, правила составления первичных документов и обработки выписки из расчетного счета, учитывая, что данный документ составляется банком по правилам ведения пассивного счета. Описать первичные документы, оформляющие движение средств на расчетных счетах: платежные поручения, платежные требования, чеки, аккредитивы, расчеты по инкассо. Раскрыть порядок записей в учетных регистрах: журнал-ордер № 2 и ведомость № 2.

При подготовке доклада на тему «Документальное оформление и учет денежных средств на валютных счетах предприятия» необходимо, руководствуясь Законом РФ «О валютном регулировании и валютном контроле», раскрыть порядок открытия валютного счета и порядок отражения следующих операций:

- приобретение резидентом у резидента и отчуждение резидентом в пользу резидента валютных ценностей на законных основаниях, а также использование валютных ценностей в качестве средств платежа;
- ввоз на таможенную территорию Российской Федерации и вывоз с таможенной территории Российской Федерации валютных ценностей, валюты Российской Федерации и внутренних ценных бумаг;
- перевод иностранной валюты, валюты Российской Федерации, внутренних и внешних ценных бумаг со счета, открытого за пределами территории России, на счет того же лица, открытый на территории России и др.

С 01.01.2007 г. резиденты имеют право открывать счета в банках, расположенных на территории любых иностранных государств. Резиденты обязаны уведомлять налоговые органы по месту своего учета об открытии (закрытии) счетов, открываемых в банках, расположенных на территориях иностранных государств, не позднее месяца со дня заключения (расторжения) договора об открытии счета с банком.

Резиденты представляют налоговым органам по месту своего учета отчет о движении средств по счетам в банках за пределами территории РФ с подтверждающими документами. Синтетический учет движения валютных средств отражается на счете 52 «Валютные счета», к которому открываются два субсчета:

52-1 «Валютные счета внутри страны»

52-2 «Валютные счета за рубежом»

Возникающие курсовые разницы по операциям с валютными средствами отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы», согласно ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте».

### *3. Термины и понятия, которые необходимо выучить*

По нижеприведенным терминам студентам необходимо, используя специальные словари, дать их определения и выучить.

*Термины:* платежные поручения, платежные требования, аккредитивы, чеки, расчеты по инкассо, приходный и расходный кассовый ордер, иностранная валюта, внешние и внутренние ценные бумаги, курсовая разница.

### *4. Задания*

1. Отразить на счетах бухгалтерского учета следующие операции по движению средств в кассе, оформив журнал регистрации операций.

#### *Задача 1*

1. Согласно приходному кассовому ордеру получено с расчетного счета на выплату заработной платы 7000 руб.

2. Согласно расходному кассовому ордеру выдана заработная плата в сумме 6500 руб.

3. Депонированная заработная плата по объявлению на взнос наличными сдана на расчетный счет – 500 руб.

4. Выдано под отчет на командировочные расходы – 4500 руб.

5. Сдан в кассу остаток неизрасходованного аванса – 1200 руб.

6. Оприходована в кассу выручка от продажи товара – 50 000 руб.

7. Получено в кассу от материально ответственного лица в возмещение материального ущерба – 800 руб.

8. Согласно акту инвентаризации средств в кассе выявлен и оприходован излишек средств – 1800 руб.

9. Согласно акту инвентаризации средств в кассе выявлена недостача средств – 7000 руб.

10. Выдан из кассы работнику организации заем – 4200 руб.

Сформулируем хозяйственные операции по данным ситуациям в журнале регистрации операций.

Таблица 18

Журнал регистрации операций по учету денежных средств

№ п/п	Документ и содержание операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Согласно приходному кассовому ордеру получено с расчетного счета на выплату заработной платы	50	51	7000
2	Согласно расходному кассовому ордеру выдана заработная плата	70	50	6500
3	Депонированная заработная плата по объявлению на взнос наличными сдана на расчетный счет	51	50	500
4	Выдано под отчет на командировочные расходы	71	50	4500
5	Сдан в кассу остаток не израсходованного аванса	50	71	1200
6	Оприходована в кассу выручка от продажи товара	50	62	50 000
7	Получено в кассу от материально ответственного лица в возмещение материального ущерба	50	73	800
8	Согласно акту инвентаризации средств в кассе выявлен и оприходован излишек средств	50	91	1800
9	Согласно акту инвентаризации средств в кассе выявлена недостача средств	94	50	7000
10	Выдан из кассы работнику организации заем	73	50	4200

2. Отообразить на счетах бухгалтерского учета следующие операции по движению средств на расчетном счете, оформив журнал регистрации операций

### *Задача 2*

Согласно выписке из расчетного счета на предприятии были совершены следующие операции:

1. По чеку в кассу предприятия были получены денежные средства:

–на выдачу заработной платы – 7000 руб.

–на хозяйственные расходы – 1800 руб.

2. На основании платежного поручения на предварительную оплату поставщику по приобретаемым материалам было перечислено 4720 руб., в том числе НДС – 720 руб.

3. Согласно платежному поручению было перечислено подрядчику на оплату за оказание услуг по ремонту производственного оборудования. По счету стоимость оказанных услуг составила 9620 руб., в том числе НДС – 1620 руб.

4. На покупку государственных краткосрочных обязательств (ГКО) перечислено «Промстройбанку» 30 000 руб.

5. Согласно акту налоговой инспекции платежным поручением перечислены штрафные санкции за нарушение финансовой дисциплины в сумме 1500 руб.

6. Согласно счета и платежного поручения зачислены на расчетный счет средства, поступившие от покупателей, в сумме 23 600 руб., в том числе НДС 3600 руб.

7. Согласно платежному поручению перечислено с расчетного счета поставщикам за поступившие материалы 11 800 руб.

8. Согласно платежному поручению перечислены с расчетного счета бюджету налоги – 8200 руб.

9. Согласно платежному поручению зачислена на расчетный счет краткосрочная ссуда банка – 100 000 руб.

10. Согласно платежному поручению зачислены на расчетный счет авансовые платежи, поступившие от покупателей, – 5900 руб., в том числе НДС – 900 руб.

11. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности социальным фондам – 3300 руб.

Сформулируем хозяйственные операции по данным ситуациям в журнале регистрации операций.



Таблица 19

**Журнал хозяйственных операций по движению средств  
на расчетном счете**

№ п/п	Документ и содержание операции	Корреспондирую щие счета		Сумма, руб.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	По чеку в кассу предприятия были получены денежные средства:				8800
	на выдачу заработной платы	50	51	7000	
	на хозяйственные расходы	50	51	1800	
2	На основании платежного поручения на предварительную оплату поставщику по приобретаемым материалам было перечислено	60/ авансы выданн ые	51		4720
3	Согласно платежному поручению было перечислено подрядчику на оплату за оказание услуг по ремонту производственного оборудования:				
	стоимость оказанных услуг составила	60	51	8000	9620
	НДС	60	51	1620	
4	На покупку государственных краткосрочных обязательств (ГКО) перечислено «Промстройбанку»	76	51		30 000
5	Согласно акту налоговой инспекции платежным поручением перечислены штрафные санкции за нарушение финансовой дисциплины в сумме	76	51		1500
6	Согласно счета и платежного поручения зачислены на расчетный счет средства, поступившие от покупателей	51	62		23 600
7	Согласно платежному поручению перечислено с расчетного счета поставщикам за поступившие материалы	60	51		11 800

*Окончание табл. 19*

п/п	Документ и содержание операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
8	Согласно платежному поручению перечислено с расчетного счета бюджету налоги	68	51		8200
9	Согласно платежному поручению зачислена на расчетный счет краткосрочная ссуда банка	51	66		100 000
10	Согласно платежному поручению зачислены на расчетный счет авансовые платежи, поступившие от покупателей	51	62/ авансы получен ы		5900
11	Расчет бухгалтерии. Начислен НДС бюджету с суммы полученных авансов	62/ авансы получен ы	68		900
12	Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности социальным фондам	69	51		3300

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 4

### Учет долгосрочных инвестиций

#### *1. Методические указания*

Выполнение заданий по данной теме следует начинать с изучения нормативных документов, регулирующих организацию бухгалтерского учета долгосрочных инвестиций, в частности положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 утвержденное Приказом МФРФ от 20.03.2001 г. № 26, с учетом последующих изменений и дополнений, ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда".

Данными нормативными актами определены следующие понятия и правила:

1. Инвестирование средств – это вложение ресурсов, с целью увеличения объема функционирующего капитала. Инвестиции, срок действия которых превышает год, относятся к долгосрочным.

2. Долгосрочные инвестиции связаны с капитальным строительством в виде нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий и объектов непроизводственной сферы; приобретением зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других объектов основных средств; приобретением земельных участков и объектов природопользования; приобретением и созданием активов нематериального характера.

Объекты долгосрочных инвестиций принимаются на учет в стоимостной оценке, которая формируется из фактических затрат, связанных с их приобретением.

В состав фактических затрат включаются:

- стоимость проектно-изыскательских, геологоразведочных и буровых работ;
- затраты на строительно-монтажные работы, включая монтаж оборудования;
- расходы по доведению объекта до состояния, пригодного для использования;
- затраты по отводу земельных участков и переселению;
- затраты по коренному улучшению земель (мелиорация, осушение);
- затраты на многолетние насаждения;
- затраты на формирование основного стада;
- расходы по уплате процентов по заемным средствам до постановки объекта долгосрочных инвестиций на учет;

Бухгалтерский учет долгосрочных инвестиций ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по их видам на специально открываемых субсчетах.

Организация строительства осуществляется застройщиком подрядным или хозяйственным способом. При хозяйственном способе строительства затраты учитываются на счете 23 «Вспомогательное производство», на специальном субсчете. При этом начиная с 01.01.2001 г., согласно ст. 146 НК РФ данные работы признаются объектом НДС.

При подрядном способе строительства расчеты с подрядчиком учитываются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Затраты застройщика на строительство в бухгалтерском учете группируются по технологической структуре расходов, определяемой проектно-сметной документацией. В частности выделяются:

- строительные работы;
- работы по монтажу и оборудованию;
- на приобретение оборудования, требующего и не требующего монтажа;
- на приобретение инструмента и инвентаря, на прочие капитальные затраты.

Данные расходы принимаются на учет без НДС.

Для учета оборудования, требующего монтажа, используется счет 07 «Оборудование к установке». Стоимость оборудования, требующего монтажа складывается из стоимости оборудования и затрат его доставки без НДС.

Оборудование, не требующее монтажа, учитывается на счете 08 «Внеоборотные активы».

Для долгосрочных договоров сумма расходов, признаваемых для целей определения финансового результата в отчетном периоде, зависит от способа, применяемого организацией для определения величины выручки по договору.

Учет ведется по каждому заключенному договору подряда и при этом учитываются особенности раздела II ПБУ 2/2008. Для целей определения финансового результата на отчетную дату по долгосрочным договорам в бухгалтерском учете признается расчетная величина расходов независимо от суммы фактических расходов, отраженных на счете 20.

#### Признание дохода

Согласно ПБУ 2/2008, доход по договору строительного подряда признается на отчетную дату способом «по мере готовности».

Данный способ предусматривает, что выручка и расходы по договору определяются исходя из подтвержденной организацией степени завершенности работ на отчетную дату. Они признаются в отчете о прибылях и убытках в тех же отчетных периодах, в которых выполнены работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору (этапа работ, предусмотренного договором).

Экономический смысл такого способа определения дохода заключается в следующем. Организация в течение всего срока выполнения работ по договору признает в бухгалтерском учете в каждом отчетном периоде финансовый результат в размере части нормативной (запланированной) прибыли по договору в целом пропорционально степени завершенности работ на отчетную дату.

Такой подход к учету требует от строительной организации налаженной эффективной системы финансового планирования и контроля. Для этого при необходимости назначается комиссия с участием работников финансовой службы, бухгалтерии, производственного отдела. Обязанности указанной комиссии устанавливаются учетной политикой и могут включать в себя следующие функции:

- определение объектов бухучета по долгосрочным договорам подряда;
- определение степени завершенности работ на отчетную дату;
- оценка возможности достоверного определения финансового результата по договору в целом на отчетную дату;
- оценка неопределенностей в отношении оплаты выполненных работ заказчиком;
- другие функции, связанные с принятием решений в отношении долгосрочных договоров, влияющих на достоверность бухгалтерской отчетности.

#### Объекты бухгалтерского учета

Учет доходов, расходов и финансовых результатов ведется отдельно по каждому исполняемому договору с возможностью объединения затрат по нескольким договорам или с разбивкой затрат по разным объектам, строительство которых осуществляется по одному договору. Для этого в пунктах 3–6 ПБУ 2/2008 определены соответствующие условия, основываясь на которых, организация может принять решение об организации бухгалтерского учета в каждом конкретном случае.

*Если на каждый объект имеется техническая документация.*

Когда договором предусмотрено строительство комплекса объектов по единому проекту, то учет может вестись по каждому объекту, если:

- на строительство такого объекта имеется техническая документация;

– могут быть достоверно определены доходы и расходы по каждому из них.

Например, заключен договор генерального подряда на строительство жилого микрорайона, застройка которого осуществляется по единому проекту. При этом на строительство жилого здания и объекта инфраструктуры имеется техническая документация и смета, определяющая цену строительства каждого объекта. В этом случае бухгалтерский учет у генподрядчика должен быть организован по каждому объекту.

*Строительство по единому проекту.*

Два и более заключенных договоров должны рассматриваться как один, если эти договоры:

- относятся к единому проекту с нормой прибыли, определенной в целом по этим договорам;
- исполняются одновременно или последовательно.

Например, единым сводным сметным расчетом предусмотрено строительство комплекса объектов по единому проекту, включая офисный центр, линию электропередачи, объекты коммунальной инфраструктуры. На строительство каждого такого объекта заключен отдельный договор с одним или несколькими заказчиками. Определена сметная стоимость строительства каждого из этих объектов по единым расценкам с единой нормой прибыли.

*Дополнительный объект.*

Если при исполнении договора в техническую документацию вносится дополнительный объект строительства (дополнительные работы), то его строительство (выполнение дополнительных работ) должно рассматриваться как отдельный договор.

Правда, при условии, что выполняется хотя бы одно из следующих условий:

- дополнительный объект (работы) по конструкционным, технологическим или функциональным характеристикам существенно отличается от объектов, предусмотренных договором;
- цена строительства дополнительного объекта (работ) определена на основании дополнительной сметы (установлена отдельная фиксированная твердая стоимость).

Например, если при строительстве офисного центра решили дополнительно возвести фонтан, то его строительство должно рассмат-

риваться как отдельный договор. Ведь строительство фонтана технологически существенно отличается от строительства основного объекта.

*Определение степени завершенности работ на отчетную дату*

Степень завершенности работ на отчетную дату может определяться исходя из натуральных и стоимостных показателей, а также исходя из доли понесенных затрат в общей сумме расходов по договору.

В бухгалтерском учете организации выручка по договору, признанная способом «по мере готовности», учитывается до полного завершения работ (этапа) как отдельный актив – «не предъявленная к оплате начисленная выручка». Специального счета для этого Планом счетов не предусмотрено. Наиболее приемлемым для этой цели является счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи» субсчет «Выручка».

Начисленная выручка, отраженная по счету 46, закрывается в Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на дату, когда в соответствии с условиями договора подряда подрядчик имеет право предъявить заказчику к оплате промежуточные счета (например, по № КС-3) либо выставить счета на оплату завершенных работ по договору (завершенного этапа работ).

Сумма фактических расходов по договору учитывается по Дебету счета 20 «Основное производство». Сумма расходов, которая определена на отчетную дату как расходы по договору (способом «по доле выполненного объема работ» или «по доле понесенных расходов»), подлежит отнесению в Дебет счета 90 субсчет «Себестоимость продаж» с кредита счета 20.

В случае если сумма расходов по договору, определенная на отчетную дату, превышает сумму фактических расходов, отраженную по Дебету счета 20 (такое возможно при применении способа «по доле выполненного объема работ»), то разницу следует отнести в Дебет счета 20 с кредита счета 76 «Прочие дебиторы и кредиторы».

Для этого на счете 76 открывается специальный субсчет «Отклонения расходов по договору». В том отчетном периоде, когда сумма расходов по договору, отраженная по Дебету счета 20 нарастающим итогом, будет равна или превысит сумму расходов по дого-

вору, признаваемых для определения финансового результата на отчетную дату нарастающим итогом с начала строительства, то остаток по кредиту счета 76 списывается на счет 20 (Дебет 76 Кредит 20).

Если стоимость работ по договору облагается НДС, но на отчетную дату результат работ не передан заказчику (момент определения налоговой базы не наступил), то подрядчик может в учете отражать сумму налога без отнесения его на расчеты с бюджетом: Дебет 90 субсчет «НДС» Кредит 76 субсчет «Расчеты по НДС». И только после того, как заказчику будет передан результат работ, сумма налога отражается на расчетах с бюджетом: Дебет 76 Кредит 68.

Типовые бухгалтерские проводки по учету операций в рамках долгосрочных договоров подряда следующие:

Дебет счета 20 (25, 26) Кредит счета 10 – отражены расходы по договору строительного подряда;

Дебет счета 19 Кредит счета 60 – учтен НДС по приобретенным материалам и услугам третьих лиц;

Дебет счета 68 Кредит счета 19 – произведен налоговый вычет по «входящему» НДС;

Дебет счета 20 Кредит счета 25 (26) – списаны общехозяйственные и общепроизводственные расходы на стоимость строительства;

Дебет счета 51 Кредит счета 62 субсчет «Авансы полученные» – получен аванс от заказчика;

Дебет счета 46 Кредит счета 90 – отражена непредъявленная к оплате начисленная выручка;

Дебет счета 90 Кредит счета 76 – начислен отложенный НДС с реализации на отчетную дату;

Дебет счета 90 Кредит счета 20 – отражена сумма расходов на отчетную дату;

Дебет счета 20 Кредит счета 76 – отнесена сумма превышения расходов, признаваемых в учете на отчетную дату, над фактическими затратами организации;

Дебет счета 76 Кредит счета 20 – отнесена сумма превышения расходов, признаваемых в учете на отчетную дату, над фактическими расходами, когда указанные расходы по договору нарастающим итогом сравнялись или превысили сумму расходов, признаваемую для целей определения финансового результата на отчетную дату нарастающим итогом с даты начала строительства:



Дебет счета 62 Кредит счета 46— отражена сумма выручки, предъявленная к оплате заказчику;

Дебет счета 76 субсчет «НДС» Кредит счета 68— начислен НДС с реализации на дату передачи заказчику результата выполненных работ.

### *Учет ожидаемых убытков*

Понятие «убыток» может применяться только к финансовому результату по договору в целом, а не за отдельно взятый отчетный период. А ожидаемым он является потому, что выявляется в процессе исполнения договора, когда окончательный финансовый результат по договору еще не выведен.

Если же убыток выявлен по окончании действия договора, то этот убыток уже не ожидаемый, а фактический.

Термин «ожидаемый убыток» встречается в статьях 23 и 24 ПБУ 2/2008.

В частности, в статье 23 под ожидаемым убытком понимается неопределенность в возможности поступления всех предполагавшихся по договору отклонений, претензий, поощрительных платежей, отраженных в составе выручки в предыдущие отчетные периоды, которые могут быть не получены организацией.

Но не во всех случаях, а только при условии, когда финансовый результат по договору в целом не может быть достоверно определен на отчетную дату.

В этом случае сумма, которая может быть не получена организацией (ожидаемый убыток), признается расходами по обычным видам деятельности отчетного периода (без уменьшения суммы ранее признанной выручки по договору).

## *2. Практические ситуации*

I. Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета затраты организации-застройщика, которые согласно договору на строительство и справке о стоимости выполненных работ (форма КС-3) составили:

- Стоимость работ по составлению проектно-сметной документации – 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб.

-Стоимость строительных работ по предъявленным счетам подрядчика – 590 000 руб., в том числе НДС – 90 000 руб.

Ситуация отразится на счетах следующим образом:

1. Принята на учет стоимость работ по составлению проектно-сметной документации:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» – 100 000 руб.

Дебет счета 19 «НДС» – 18 000 руб.

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 118 000 руб.

2. Принята на учет стоимость строительных работ:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» – 500 000 руб.

Дебет счета 19 «НДС» – 90 000 руб.

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 590 000 руб.

3. Оплачены с расчетного счета стоимость работ по составлению проектно-сметной документации и стоимость строительных работ :

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 708 000

Кредит счета 51 «Расчетные счета» – 708 000 руб.

4. Предъявлен к вычету НДС по выполненным работам:

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кредит счета 19 «НДС» - 108 000 руб.

II. Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета затраты организации-застройщика при выполнении строительно-монтажных работ хозяйственным способом, если:

1. Материалы, использованные на строительство, составили – 500 000 руб.

2. Заработная плата, начисленная работникам, занятым в строительстве – 100 000 руб.

3. Отчисления на социальные нужды – 26 000 руб.

4. Амортизация основных средств использованных при строительстве – 40 000 руб.

5. Накладные расходы – 54 000 руб.

В учетном регистре ситуация отразится следующим образом:

Таблица 20

**Журнал хозяйственных операций по отражению затрат  
организации-застройщика**

№ п/п	Документ и содержание операций	Корреспонден- ция счетов		Сумма	
		Дебет	Кредит		
1	Лимитно-заборные карты. Списаны материалы, использованные на строительство	23	10	500 000	
2	Расчетно-платежная ведомость. Начислена заработная плата работникам, занятым в строительстве	23	70	100 000	
3	Расчетно-платежная ведомость. Начислено органам социального страхования и соцобеспечения	23	69	26 000	
4	Ведомость начисления амортизации. Начислена амортизация основных средств, использованных при строительстве	23	02	40 000	
5	Расчет бухгалтерии. Списываются накладные расходы	23	25, 26	54 000	
6	Расчет бухгалтерии. По окончании работ списываются затраты по объекту основных средств	08	23	720 000	
7	Расчет бухгалтерии. Начислен НДС на строительно-монтажные работы, выполненные хозяйственным способом	19	68		129 600
8	Выписка из расчетного счета. Перечислен в бюджет НДС	68	51		129 600
9	Справка бухгалтерии. Предъявлен НДС к вычету по выполненному хозяйственным способом строительству	68	19		129 600

III. Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета затраты организации-застройщика по приобретению оборудования, требующего монтажа и использованного в строительстве:

1. Согласно акту (форма ОС-14) от поставщика поступило оборудование на сумму 236 000 руб., в том числе НДС – 36 000 руб.

2. Расходы по доставке оборудования составили 59 000 руб., в том числе НДС – 9000 руб.

3. Согласно акту (форма ОС-15) оборудование передано в монтаж – 250 000 руб.

4. Согласно акту приемки-передачи ОС-1 от учредителей поступило оборудование в счет вклада в уставный капитал – 30 000 руб.

5. Затраты по монтажу оборудования, выполненного подрядчиком, составили 82 600 руб., в том числе НДС –12 600 руб.

Таблица 21

**Журнал хозяйственных операций по отражению затрат  
организации-застройщика по приобретению оборудования, требую-  
щего монтажа и использованного в строительстве**

№ п/п	Документ и содержание опера- ций	Корреспонденция счетов		Сумма	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Акт (форма ОС-14). От по- ставщика поступило оборудо- вание:				236 000
	Стоимость оборудования	07	60	200 000	
	НДС	19		36 000	
2	Принят счет подрядчика за ра- боты по доставке оборудова- ния:				59 000
	Стоимость доставки	07	60	50 000	
	НДС	19		9000	
3	Акт (форма ОС-15). Оборудо- вание передано в монтаж	08	07		250 000
4	Акт приемки-передачи ОС-1. От учредителей поступило оборудование в счет вклада в уставный капитал, оборудова- ние, требующее монтажа	07	75		30 000
5	Счет-платежное требование. Принят к оплате счет за работы по монтажу оборудования				82 600
	Стоимость работ	08	60	70 000	
	НДС	19		12 600	
6	Введено в состав основных средств оборудование	01	08		320 000
7	Расчет бухгалтерии. Предъяв- лен НДС к вычету	68	19		47 600
8	Выписка из расчетного счета. Оплачены счета поставщиков и подрядчиков	60	51		165 200

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 6

### Учет основных средств

#### *1. Методические указания*

Выполнение заданий по данной теме следует начинать с изучения нормативных документов, регулирующих организацию бухгалтерского учета основных средств, в частности:

- Гражданский кодекс РФ, часть II;
- Федеральный закон от 29.10.1998 N 164-ФЗ (ред. от 16.10.2017) "О финансовой аренде (лизинге)";
- Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 N 2689),
- "ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов" (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст) (ред. от 08.05.2018);
- Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 23.01.2020) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 N 5252);
- Приказ Минфина РФ от 17.02.1997 N 15 (ред. от 23.01.2001) "Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга". Окончание действия документа - 31.12.2021. Документ утрачивает силу с 1 января 2022 года в связи с изданием Приказа Минфина России от 25.04.2019 N 199.
- Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств";

Данными нормативными актами определены следующие понятия и правила:

1. Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управлен-

ческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

2. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

3. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

4. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

5. Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации.

6. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

7. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

8. Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

9. Затраты, формирующие первоначальную стоимость основных средств, учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

10. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

11. Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

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

12. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией;
- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта;
- при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

13. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

14. Амортизация не начисляется в случаях, если объект по решению руководителя организации переведен на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.



15. Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на счете 02 «Амортизация основных средств».

16. Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

17. Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т. п.) объекта основных средств.

18. Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

19. Выбытие объекта основных средств имеет место в случае: продажи; прекращения использования вследствие морального или физического износа; ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции; в иных случаях.

20. Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

21. Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат

зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

22. В случаях, когда объект основных средств приобретается по договору финансового лизинга, затраты формируются на счете 08 «Вложение во внеоборотные активы», без налога на добавленную стоимость. Объект учитывается согласно акта приемки-передачи на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

23. При передаче объекта арендатору (лизингополучателю) возникает две ситуации:

1. Объект числится на балансе лизингодателя.
2. Объект числится на балансе лизингополучателя.

24. В случаях, когда объект числится на балансе лизингодателя, возникающая арендная плата является выручкой, отражается на счете 90 «Продажи», подлежит обложению НДС. Выручка уменьшается на сумму расходов лизинговой компании, которая учитывается на счете 20 «Основное производство». У лизингополучателя полученный объект основных средств учитывается за балансом, на счете 001 «Арендованные основные средства». Арендные платежи являются расходами по основной деятельности и учитываются без НДС.

25. В случаях, когда объект числится на балансе лизингополучателя, полученное имущество учитывается в составе основных средств на специальном субсчете счета 01 «Основные средства». Амортизация начисляется по данным основным средствам с коэффициентом ускорения не более 3 и учитывается в составе затрат лизингополучателя без НДС.

## *2. Практические ситуации*

**I.** Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета стоимость объекта основных средств, который поступил в счет вклада в уставный капитал организации.

Стоимость объекта, согласованная с участниками, согласно акту приемки-передачи составила 100 000 руб.

Стоимость работ по доставке, установке и монтажу согласно счетам подрядчика – 59 000 руб., в том числе НДС – 9000 руб. Работы по доставке, установке и монтажу оплачены с расчетного счета.

Решение:

1. Принята на учет стоимость объекта.

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 100 000 руб.

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» - 100 000 руб.

2. Принята на учет стоимость работ по доставке, установке и монтажу.

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 50 000 руб.

Дебет счета 19 «НДС» - 9000 руб.

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 59 000 руб.

3. Оплачены с расчетного счета стоимость работ по доставке, установке и монтажу.

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 59 000

Кредит счета 51 «Расчетные счета» - 59 000 руб.

4. Принят на учет объект основных средств.

Дебет счета 01 «Основные средства» - 150 000 руб.

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 150 000 руб.

**II.** Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета затраты организации по приобретению основных средств, если затраты составили:

1. Суммы, уплаченные в соответствии с договором поставщиком, – 590 000 руб., в том числе НДС – 90 000 руб.

2. Суммы, уплаченные за доставку объекта, - 59 000 руб., в том числе НДС – 9000 руб.

3. Таможенные пошлины и таможенные сборы – 26 000 руб.

4. Суммы, уплаченные за приведение объекта в состояние, пригодное для использования, – 35 400 руб., в том числе НДС – 5400 руб.

В учетном регистре ситуация отразится следующим образом:

Таблица 22

Отражение на счетах бухгалтерского учета затраты организации по приобретению основных средств

№ п/п	Документ и содержание операций	Корреспонденция счетов		Сумма	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Счет платежное требование поставщика. Принят к оплате счет за приобретенный объект основных средств:				590 000
	стоимость объекта	08	60	500 000	
	НДС	19		90 000	
	Счет-платежное требование подрядчика. Принят к оплате счет за доставку объекта основных средств				59 000
	стоимость доставки	08	60	50 000	
	НДС	19		9 000	
3	Выписка из расчетного счета. Оплачены с расчетного счета таможенные пошлины и сборы	08	76		26 000
		76	51		26 000
4	Счет-платежное требование подрядчика. Принят к оплате счет за работы по доведению объекта основных средств до рабочего состояния:				35 400
	стоимость работ	08	60	30 000	
	НДС	19		5 400	
5	Акт приемки-передачи. Принят на учет объект основных средств	01	08		606 000
6	Расчет бухгалтерии. Предъявлен НДС к возмещению	68	19		104 400

III. Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета затраты организации по строительству объекта основных средств, если затраты составили:

1. Стоимость материалов, израсходованных на строительство согласно лимитно-заборным картам – 50 000 руб.

2. Заработная плата работникам по строительству объекта – 200 000 руб.

3. Начислен единый социальный налог – перечисление в фонд социального страхования – 52 000 руб.

4. Начислен НДС с объема выполненных строительно-монтажных работ – 54 360 руб.

Объект принят в эксплуатацию.

В учетном регистре ситуация отразится следующим образом:

Таблица 23

Отражение на счетах бухгалтерского учета затраты организации по строительству объекта основных средств

№ п/п	Документ и содержание операций	Корреспонденция счетов		Сумма	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Лимитно-заборные карты. Отпущены материалы на строительство объекта	08	10		50 000
2	Расчетно-платежная ведомость. Начислена заработная плата работникам	08	70		200 000
3	Расчет бухгалтерии. Начислен единый социальный налог и отчисления в фонд социального страхования	08	69		5200
4	Расчет бухгалтерии. Начислен НДС	19	68		54 360
5	Выписка из расчетного счета. Перечислен НДС в бюджет	68	51		54 360
6	Акт приемки-передачи основных средств. Введен в эксплуатацию объект основных средств	01	08		302 000
7	Справка бухгалтерии. Включен НДС в состав налоговых вычетов	68	19		54 360

IV. Требуется определить и отразить на счетах бухгалтерского учета стоимость объектов основных средств, которые поступили по договору дарения.

Стоимость объектов основных средств по договору дарения составила 316 000 руб.; расходы по доставке – 23 600 руб., в том числе НДС – 3600 руб. Срок полезного использования объекта 10 лет. Ежемесячна сумма амортизации – 2800 руб.

Решение:

1. Приняты на учет поступившие основные средства.

–Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 316 000 руб.

–Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов»

2. Приняты к оплате счета за доставку основных средств.

–Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 20 000 руб.

–Дебет счета 19 «НДС» - 3600 руб.

–Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 23 600 руб.

3. Оплачены с расчетного счета расходы по доставке – 23 600 руб.

–Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 23 600 руб.

–Кредит счета 51 «Расчетный счет» - 23600 руб.

4. Предъявлен к возмещению НДС.

–Дебет счета 68 «Налоги и сборы» - 3600 руб.

–Кредит счета 19 «НДС» - 3600 руб.

5. Введен в эксплуатацию объект основных средств.

–Дебет счета 01 «Основные средства» - 336 000 руб.

–Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» - 336 000 руб.

Сумма амортизации по данному объекту с момента ее начисления относится на финансовые результаты записью:

–Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов»

–Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

V. По нижеприведенным данным рассчитать сумму амортизации по объекту основных средств, применяя все способы начисления амортизации, и отразить начисленную амортизацию на счетах, если

первоначальная стоимость объекта составляет 100 000 руб., а срок его полезного использования 5 лет.

Годовая норма амортизации – 20 %.

Сумма чисел лет =  $1+2+3+4+5=15$ .

Решение:

Руководствуясь пунктом 11 и 12 методических указаний, годовая сумма амортизации составит:

а) при линейном способе расчета  $100000 \times 20 \div 100 = 20000$ ;

б) при способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта и удвоенной нормы амортизации, принятой при линейном методе:

в первый год амортизация =  $100000 \times 40 \div 100 = 40000$

во второй год  $(100000 - 40000) \times 40 \div 100 = 24000$

в третий год  $(100000 - 40000 - 24000) \times 40 \div 100 = 14400$

в четвертый год  $(100000 - 40000 - 24000 - 14400) \times 40 \div 100 = 8640$

в пятый год  $(100000 - 40000 - 24000 - 14400 - 8640) \times 40 \div 100 = 5184$

в) при способе списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования годовая сумма амортизации определится как:

в первый год  $100000 \times 5 \div 15 = 33333 \text{ руб.}$

во второй год  $100000 \times 4 \div 15 = 26667 \text{ руб.}$

в третий год  $100000 \times 3 \div 15 = 20000 \text{ руб.}$

в четвертый год  $100000 \times 2 \div 15 = 13333 \text{ руб.}$

в пятый год  $100000 \times 1 \div 15 = 6667 \text{ руб.}$

Начислена амортизация по основным средствам организации:

- по производственному оборудованию цехов основного производства – 25 000 руб.;

- по основным средствам вспомогательного производства – 32 000 руб.;

- по основным средствам общепроизводственного назначения – 40 000 руб.;

- по основным средствам общехозяйственного назначения – 58 000 руб.

–Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» - 25 000 руб.

–Дебет счета «Общепроизводственные расходы» - 40 000 руб.

–Дебет счета 23 «Вспомогательное производство» - 32 000 руб.

–Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» - 58 000 руб.

–Кредит счета 02 «Амортизация основных средств»

VI. В соответствии с планом ремонта основных средств был заключен договор с подрядной организацией на производство ремонтных работ. Стоимость выполненных ремонтных работ по ремонту основных средств общепроизводственного назначения составила 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб. Расчеты с подрядчиком произведены полностью.

Отразить операцию на счетах.

Решение:

1 Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» - 100 000 руб.

Дебет счета 19 «НДС» - 18 000 руб.

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 118 000 руб.

2. Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 118 000 руб.

Кредит счета 51 «Расчетные счета» - 118 000 руб.

3. Предъявлен НДС бюджету к возмещению

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 18 000 руб.

Кредит счета 19 «НДС» - 18 000 руб.

VII. В соответствии с планом ремонта основных средств, ремонтные работы по ремонту основных средств общехозяйственного назначения выполняются силами рабочих вспомогательного производства. Для покрытия затрат по ремонту основных средств учетной политикой организации было предусмотрено создание резерва в сумме 60 000 руб.

Фактические затраты по ремонту в июне месяце составили:

- стоимость израсходованных материалов – 10 000 руб.;
- заработная плата производственных рабочих – 20 000 руб.;
- отчисления на социальное страхование и соцобеспечение – 5200 руб.;
- расходы, оплаченные с расчетного счета, – 3500 руб.;
- общепроизводственные расходы цеха вспомогательного производства – 1300 руб.

Решение:

1. Начислен резерв на покрытие затрат по ремонту основных средств:

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» - 60 000 руб.



Кредит счета 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» - 60 000 руб.

2. Учтены фактические расходы по ремонту основных средств:

Дебет счета 23 «Вспомогательное производство» - 40 000 руб.

Кредит счета 10 «Материалы» - 10 000 руб.

Кредит счета 70 «Расчеты по оплате труда» - 20 000 руб.

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и соцобеспечению» - 5200 руб.

Кредит счета 51 «Расчетные счета» - 3500 руб.

Кредит счета «Вспомогательное производство» - 1300 руб.

3. Списываются фактические затраты на уменьшение созданного резерва

Дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» - 40 000 руб.

Кредит счета 23 «Вспомогательное производство» - 40 000 руб.

Сумма неиспользованного резерва числится по 31 декабря отчетного года, а 31 декабря – сторнируется.

VIII. В соответствии с планом организация ликвидирует объект основных средств:

- первоначальная стоимость – 80 000 руб.;
- амортизация на день ликвидации – 76 800 руб.;
- услуги подрядной организации по ликвидации объекта основных средств – 5900 руб., в том числе НДС – 900 руб.;
- стройматериалы, полученные от ликвидации объекта, оцененные по рыночной стоимости – 3000 руб.

Отразить операцию на счетах.

Решение:

1. Списывается ликвидируемый объект с учета в оценке по первоначальной стоимости;

Дебет счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 80 000 руб.

Кредит счета 01 «Основные средства» - 80 000 руб.

2. Списывается начисленная амортизация:

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств» - 76 800 руб.

Кредит счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 76 800 руб.

3. Списывается остаточная стоимость ликвидируемого объекта:  
Дебет счета 91/2 «Прочие расходы» - 1200 руб.  
Кредит счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 1200 руб.

4. Принят к оплате счет подрядчика за выполненные работы по ликвидации объекта основных средств:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы» - 5900 руб.  
Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 5900 руб.

5. Приняты на учет строительные материалы, полученные от ликвидации объекта:

Дебет счета 10 «Материалы» - 3000 руб.  
Кредит счета 91/1 «Прочие доходы» - 3000 руб.

6. Выявляется и списывается результат ликвидации объекта:  
Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» - 4100 руб.  
Кредит счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - 4100 руб.

IX. Согласно решению собрания учредителей, объект основных средств вносится в счет вклада в уставный капитал:

- первоначальная стоимость объекта – 100 000 руб.;
- амортизация на дату передачи – 10 000 руб.;
- остаточная стоимость объекта – 90 000 руб.;
- стоимость объекта, вносимого в счет вклада в уставный капитал, по согласованию сторон – 130 000 руб.;
- НДС, подлежащий восстановлению, – 16 200 руб.

Решение:

1. Списывается ликвидируемый объект с учета в оценке по первоначальной стоимости:

Дебет счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 100 000 руб.

Кредит счета 01 «Основные средства» - 100 000 руб.

2. Списывается начисленная амортизация:

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств» - 10 000 руб.  
Кредит счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 10 000 руб.

3. Списывается остаточная стоимость ликвидируемого объекта:  
Дебет счета 91/2 «Прочие расходы» - 90 000 руб.

Кредит счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 90 000 руб.

4. Принят на учет вклад в уставный капитал:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения» - 130 000 руб.

Кредит счета 91/1 «Прочие доходы» - 130 000 руб.

5. Начислен НДС:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения» - 16 200 руб.

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 16 200 руб.

6. Выявляется и списывается результат вложений в уставный капитал:

Дебет счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - 40 000 руб.

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» - 40 000 руб.

Х. Согласно договору дарения передается объект основных средств:

- первоначальная стоимость – 80 000 руб.;
- амортизация на дату передачи – 15 000 руб.;
- НДС начисленный бюджету – 11 700 руб.

Решение:

1. Списывается с учета объект, передаваемый по договору дарения оценки по первоначальной стоимости:

Дебет счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 80 000 руб.

Кредит счета 01 «Основные средства» - 80 000 руб.

2. Списывается начисленная амортизация:

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств» - 15 000 руб.

Кредит счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 15 000 руб.

3. Списывается остаточная стоимость передаваемого объекта:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы» - 65 000 руб.

Кредит счета 01 «Ликвидируемые основные средства» - 65 000 руб.

4. Начислен НДС бюджету:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы» - 11 700 руб.

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 11 700 руб.

5. Выявляется и списывается результат безвозмездной передачи объекта основных средств:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» - 76 700 руб.

Кредит счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов» - 76 700 руб.

ХІ. Отразить ситуации по движению основных средств у организации, приобретающей объект согласно договору купли-продажи, и у организации, продающей объект, если:

- стоимость объекта по договору купли-продажи составляет – 118 000 руб., в том числе НДС - 18 000 руб.
- стоимость услуг по доставке согласно счета подрядчика – 23 600 руб., в том числе НДС – 3600 руб.
- стоимость услуг по монтажу объекта согласно счета подрядчика – 11 800 руб., в том числе НДС – 1800 руб.

Организация, приобретающая объект основных средств, оплатила услуги поставщиков и подрядчиков с расчетного счета.

Решение:

Данная ситуация отразится в регистрах бухгалтерского учета следующим образом:

Таблица 24

Отражение на счетах бухгалтерского учета ситуации по движению основных средств у организации, приобретающей объект согласно договору купли-продажи, и у организации, продающей объект

№ п/п	Документ и содержание операций	Корреспонден- ция счетов		Сумма	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
I	У предприятия-покупателя				
1	Принят к оплате счет за поступив- ший объект основных средств стоимость объекта НДС	08 19	60	100 000 18 000	118 000
2	Оплачен счет поставщика за посту- пивший объект основных средств	60	51		118 000
3	Принят к оплате счет за услуги по доставке объекта основных средств стоимость услуги НДС	08 19	60	20 000 3600	23 600

№ п/п	Документ и содержание операций	Корреспонден- ция счетов		Сумма	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая
4	Оплачен счет подрядчика за до- ставку объекта основных средств	60	51		23 600
5	Принят к оплате счет за услуги по монтажу объекта основных средств стоимость монтажа НДС	08 19	60	10 000 1800	11 800
6	Оплачен счет подрядчика за рабо- ты по монтажу объекта основных средств	60	51		11 800
7	Введен объект основных средств в эксплуатацию	01	08		130 000
8	Предъявлен НДС бюджету к воз- мещению	68	19		23 400
II	У предприятия-продавца				
1	Предъявлен счет покупателю за реализованный объект основных средств	62	90		118 000
2	Начислен НДС бюджету	90	68		18 000
3	Списывается балансовая стои- мость реализованного объекта	90	01/выб ытие		85 000
4	Выявляется и списывается резуль- тат продажи	90/9	99		15 000
5	Зачислены на расчетный счет средства, поступившие от покупа- теля	51	62		118 000
6	Перечислен НДС в бюджет	68	51		18 000
III	У предприятия-продавца услуг				
1	Предъявлен счет покупателю за оказанные услуги по доставке и монтажу объекта основных средств стоимость услуги, вклю- чая НДС	62	90	30 000 5400	35 400
2	Начислен НДС бюджету	90	68		5400
3	Списывается фактическая себе- стоимость услуг по доставке и монтажу объекта основных средств	90	20		25 000
4	Выявляется и списывается резуль- тат от продажи оказанных услуг	90/9	99		5000
5	Зачислены на расчетный счет средства поступившие от продажи услуг	51	62		35 400
6	Перечислен НДС в бюджет	68	51		5400

## ХII. Самостоятельная работа

1. По нижеприведенным данным рассчитать ежемесячную сумму амортизации объекта основных средств линейным методом и отразить на счетах бухгалтерского учета, если:

- первоначальная стоимость объекта – 120 000 руб.;
- срок полезного использования – 5 лет.

Объект используется в цехах основного производства.

2. По нижеприведенным данным рассчитать ежемесячную сумму амортизации объекта основных средств способом уменьшаемого остатка и отразить на счетах бухгалтерского учета, если:

- первоначальная стоимость объекта – 160 000 руб.;
- срок полезного использования – 5 лет;
- коэффициент ускорения – 2.

Объект используется в цехах вспомогательного производства.

3. По нижеприведенным данным рассчитать ежемесячную сумму амортизации объекта основных средств способом списания по сумме чисел лет полезного использования и отразить на счетах бухгалтерского учета, если:

- первоначальная стоимость объекта – 150 000 руб.;
- срок полезного использования – 5 лет.

Объект используется в общехозяйственных службах.

4. По нижеприведенным данным рассчитать ежемесячную сумму амортизации объекта основных средств способом списания стоимости пропорционально объему продукции и отразить на счетах бухгалтерского учета, если:

- первоначальная стоимость объекта – 2 000 000 руб.;
- предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования объекта - 400 000 ед.;
- объем производства продукции в отчетном периоде – 1200 ед.

Объект используется в цехах основного производства.

5. По нижеприведенным данным отразить на счетах бухгалтерского учета сумму начисленного резерва по ремонту основных

средств и использовать его для покрытия фактических затрат по ремонту основных средств.

Отчисления в резерв по ремонту основных средств составили:

- по основным средствам цехов основного производства – 180 000 руб.;
- по основным средствам цехов вспомогательного производства – 120 000 руб.;
- по основным средствам общепроизводственных служб – 240 000 руб.;
- по основным средствам общехозяйственных служб – 160 000 руб.

Фактические затраты по ремонту основных средств за отчетный период составили – 380 000 руб.

6. Отразить на счетах бухгалтерского учета следующие производственные ситуации:

А. В соответствии с решением общего собрания акционеров объект основных средств передается в счет вклада в уставный капитал.

Первоначальная стоимость объекта – 80 000 руб.

Амортизация, начисленная на день передачи, – 15 000 руб.

Согласованная стоимость вклада в уставный капитал по решению сторон составляет 75 000 руб.

Б. В связи с износом ликвидируется объект основных средств.

Первоначальная стоимость объекта – 120 000 руб.

Амортизация, начисленная на день ликвидации, – 105 000 руб.

Строительные материалы, полученные от ликвидации, – 10 000 руб.

Расходы по ликвидации (в связи с оплатой счетов подрядчика) – 17 700 руб., в том числе НДС – 2700 руб.

В. Согласно плану реконструкции организации приобретается у поставщика объект основных средств.

Стоимость объекта по счетам поставщика – 70 000 руб., НДС – 12 600 руб.

Расходы по доставке – 11 800 руб., в том числе НДС – 1800 руб.

Расходы по монтажу – 5900 руб., в том числе НДС – 900 руб.

Проценты, начисленные банку до постановки объекта на учет, – 7350 руб.

Объект принят на учет.

Расходы по приобретению и монтажу объекта основных средств оплачены с расчетного счета.

НДС предъявлен бюджету к возмещению.

Г. Согласно договору дарения поступил объект основных средств стоимостью 90 000 руб.

Расходы по доставке объекта – 11 800 руб., в том числе НДС – 1800 руб.

Объект принят на учет 21 ноября отчетного года, срок полезного использования объекта – 5 лет.

Отразить операции на счетах.

7. Указать корреспонденцию счетов по приобретению имущества для сдачи в аренду по договору финансового лизинга.

Таблица 25

Хозяйственные операции

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Акт о приемке оборудования ф №ОС; Счет поставщика. Приобретено имущество для передачи в лизинг		
	- стоимость		
	-НДС		
2	Акт приемки-передачи. Оприходовано имущество, приобретенное для передачи в лизинг		
3	Выписка из расчетного счета. Оплачен счет поставщика		
4	Бухгалтерская справка. Включен НДС в состав налоговых вычетов		

8. Указать корреспонденцию счетов по учету операций у лизингодателя, при условии, что имущество, переданное лизингополучателю по договору лизинга, числится на балансе лизингодателя.



Таблица 26

## Хозяйственные операции

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Акт приемки-передачи. Передано имущество лизингополучателю		
2	Ведомость начисления амортизации. Начисленная амортизация по имуществу, переданному в лизинг		
3	Затраты лизингодателя по осуществлению лизинговой деятельности		
4	Бухгалтерская справка. Списываются в конце месяца затраты по осуществлению лизинговой деятельности		
5	Расчет. Начислены лизинговые платежи за отчетный период		
6	Справка. Начислен налог на добавленную стоимость по лизинговым операциям		
7	Поступили денежные средства от лизингополучателя		
8	Возвращено лизинговое имущество по истечении срока лизинга		

9. Указать корреспонденцию счетов по учету операций у лизингополучателя, при условии, что имущество, переданное лизингополучателю по договору лизинга, числится на балансе лизингодателя.

Таблица 27

## Хозяйственные операции

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Акт приемки-передачи. Принято лизинговое имущество		
2	Начислены лизинговые платежи:		
	- стоимость услуг по лизингу		
	-НДС		
3	Перечислены лизинговые платежи		
4	Справка. Включен НДС в состав налоговых вычетов		
5	Акт приемки-передачи. Выкуплено лизинговое имущество:		
	- при передаче имущества		
	- на дату перехода права собственности		
6	Акт приемки-передачи. Возвращено лизинговое имущество лизингодателю (без выкупа)		

10. Указать корреспонденцию счетов по учету операций у лизингополучателя, при условии, что имущество переданное по договору лизинга числится на балансе лизингополучателя

Таблица 28

*Хозяйственные операции*

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Акт приемки-передачи. Получено имущество по договору лизинга - стоимость		
2	Акт приемки-передачи. Оборудование введено в эксплуатацию		
3	Расчет. Начислены лизинговые платежи		
4	Расчет. Начислен НДС с суммы лизинговых платежей		
5	Ведомость амортизации. Начислена амортизация по поступлению основных средств		
6	Выписка из расчетного счета. Перечислен лизинговый платеж		
7	Расчет. Включен НДС в состав налоговых вычетов		
8	Акт приемки-передачи. Возвращено лизинговое имущество по истечении срока договора		

11. Указать корреспонденцию счетов по учету операций у лизингодателя, при условии, что имущество переданное по договору лизинга числится на балансе лизингополучателя

Таблица 29

*Хозяйственные операции*

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Акт приемки-передачи. Списывается покупная стоимость оборудования Отражается договорная стоимость оборудования		
2	Отражается разница между договорной и покупной стоимостью		
3	Акт приемки-передачи. Учтено имущество, переданное лизингополучателю забалансом		
4	Выписка из расчетного счета. Поступили платежи от лизингополучателя за отчетный период		
5	Расчет. Списывается разница между договорной и покупной ценой		
6	Акт приемки-передачи. Получено от лизингополучателя лизинговое имущество по окончании договора лизинга		
7	Списывается возвращенное лизингополучателем имущество по окончании договора, числившееся на забалансовом учете		

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА №7

### Учет материально-производственных запасов (МПЗ)

#### *1. Методические указания*

Материально-производственные запасы – активы, используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи либо для управленческих нужд организации.

Учет МПЗ организуется в соответствии с правилами, установленными ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н.

В составе МПЗ в материалоемких производствах наибольший удельный вес составляют материалы.

В соответствии с п. 5 ПБУ 5/01 и п. 62 Методических указаний по учету материально-производственных запасов материалы принимаются к бухгалтерскому учету в оценке по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость материалов определяется по-разному в зависимости от источника их поступления в организацию.

В бухгалтерии для синтетического учета наличия и движения материалов используется счет 10 «Материалы».

Учет материалов на счете 10 «Материалы» может осуществляться по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или по учетным ценам.

При первом варианте для учета операций по движению материалов используется только счет 10 «Материалы». При втором варианте, кроме счета 10 «Материалы», используются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

При первом варианте учета затраты на приобретение материалов отражают по дебету счета 10 «Материалы». При этом рекомендуется в рамках счета 10 «Материалы» обособленно на отдельном субсчете учитывать транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), связанные с поступлением материалов в организацию.

НДС, подлежащий уплате продавцу материалов, в фактическую их себестоимость не включается и учитывается отдельно на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям».

При втором варианте учета при использовании счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» все затраты на приобретение материалов первоначально отражают по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

При фактическом поступлении материалов и их оприходовании на складе на стоимость материалов в оценке по учетной цене делают запись по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Сопоставляя дебетовые и кредитовые записи счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» определяют отклонения в стоимости материалов, которые отражают на счете 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

## *2. Практические ситуации*

### *1. Учет поступления материалов*

Материалы могут поступать в организацию в качестве вклада в уставный капитал организации, в результате их приобретения за плату у изготовителей и торговых организаций, в результате изготовления самой организацией, в результате безвозмездного поступления, в результате обмена на другое имущество.

Поступление материалов от учредителей в качестве вклада в уставный капитал

Фактическая себестоимость материалов, полученных от учредителей в качестве вклада в уставный капитал организации, определяется по согласованию между учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. В случае, если организация несет при этом затраты по доставке материалов (ТЗР), то они включаются в фактическую себестоимость материалов.

### *Ситуация 1*

Организация получила от учредителя в счет вклада в уставный капитал материалы, которые оценены учредителями в 50 000 руб. За доставку материалов организация согласно счету транспортной организации заплатила 5900 руб., в том числе НДС – 900 руб.

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости.

Задание. Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 30

### Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденци я счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Оприходованы на склад материалы, полученные от учредителя в оценке, согласованной учредителями	10	75-1	50 000
2	Принят к оплате счет транспортной организации за услуги по доставке материалов (без НДС)	10	60	5000
3	Отражен в учете НДС по транспортным услугам	19-3	60	900
4	Оплачены услуги транспортной организации по доставке материалов	60	51	5900
5	Предъявлен бюджету к вычету НДС уплаченный транспортной организации за услуги по доставке материалов	68	19-3	900

### *Приобретение материалов за плату*

Фактическая себестоимость материалов, приобретенных за плату, определяется исходя из суммы фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

### Ситуация 2

Организация приобрела за плату у поставщика материалы на сумму 70 800 руб., в том числе НДС – 10 800 руб. Затраты по доставке материалов на склад организации составили 4720 руб., в том числе НДС - 720 руб.

Материалы предназначены для использования в производстве продукции, облагаемой НДС. Все первичные учетные и расчетные документы оформлены правильно, и в них выделена отдельной строкой сумма НДС.

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости.

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 31

### Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденци я счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена стоимость приобретенных материалов согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	10-1	60	60 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком материалов	19-3	60	10 800
3	Отражена стоимость услуг транспортной организации по доставке материалов (без учета НДС)	10-1	60	4000
4	Отражена сумма НДС, предъявленная транспортной организацией	19-3	60	720
5	Произведена оплата поставщику за материалы (включая НДС)	60	51	70 800
6	Произведена оплата услуг транспортной организации по доставке материалов (включая НДС)	60	51	4720
7	Предъявлены к вычету суммы НДС, уплаченные по принятым на учет материалам и транспортным услугам	68-1	19-3	10 720

### Ситуация 3

Организация приобрела за плату у поставщика материалы на сумму 35 400 руб., в том числе НДС - 5400 руб. Затраты по доставке материалов на склад организации составили 2360 руб., в том числе НДС - 360 руб.

Материалы предназначены для использования в производстве продукции, облагаемой НДС. Все первичные учетные и расчетные документы оформлены правильно, и в них выделена отдельной строкой сумма НДС.

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по учетной цене. Учетная цена приобретаемых материалов 28 000 руб.

Согласно учетной политике организация ведет учет затрат по приобретению материалов на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов».

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение*

Таблица 32

Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена стоимость приобретенных материалов согласно расчетным документам поставщика (без учета НДС)	15	60	30 000
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком материалов	19-3	60	5400
3	Отражена стоимость услуг транспортной организации по доставке материалов (без учета НДС)	15	60	2000
4	Отражена сумма НДС, предъявленная транспортной организацией	19-3	60	360
5	Произведена оплата поставщику за материалы (включая НДС)	60	51	35 400
6	Произведена оплата услуг транспортной организации по доставке материалов (включая НДС)	60	51	2360

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
7	Оприходованы на склад материалы, полученные от поставщика, по учетной цене	15	10	28 000
8	Определяются и списываются отклонения в стоимости материалов	16	15	4000
9	Предъявлены к вычету суммы НДС, уплаченные по принятым на учет материалам и транспортным услугам	68-1	19-3	5760

### *Безвозмездное получение материалов*

Фактическая себестоимость материалов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), а также остающихся от выбытия основных средств и иного имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия к бухгалтерскому учету. В фактическую себестоимость материалов включаются также фактические затраты организации на их доставку и приведение в состояние, пригодное для использования.

Рыночная стоимость безвозмездно полученных организацией материалов первоначально относится на доходы будущих периодов, а в последующем по мере их передачи в производство включается в состав прочих доходов.

### *Ситуация 4*

В марте организация безвозмездно получила материалы, рыночная стоимость которых 12 000 руб. В апреле часть материалов на сумму 9000 руб. были использованы в производстве продукции. Оставшиеся материалы в мае были использованы для общехозяйственных нужд.

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости.

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.



*Решение.*

Таблица 33

Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Получены безвозмездно и оприходованы на склад материалы	10	98-2	12 000
2	Отпущены со склада и израсходованы материалы при производстве продукции	20	10	9000
3	Стоимость ранее полученных безвозмездно и израсходованных при производстве продукции материалов отнесена на увеличение финансовых результатов	98-2	91-1	9000

*Изготовление материалов силами организации*

Фактическая себестоимость материалов при их изготовлении организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных материалов. Учет и формирование затрат на производство материалов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости продукции.

*Ситуация 5*

В сентябре в цехе вспомогательного производства при изготовлении деталей для собственного производства были осуществлены следующие затраты:

- материалы – 17 000 руб.;
- заработная плата – 25 000 руб.;
- отчисления на социальное страхование и соцобеспечение – 7000 руб.;
- амортизация основных средств – 1800 руб.

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости.

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 34

## Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденци я счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Израсходованы материалы во вспомогательном производстве при изготовлении деталей для собственного производства	23	10	17 000
2	Начислена заработная плата рабочим вспомогательного производства за изготовление деталей для собственного производства	23	70	25 000
3	Начислены страховые платежи в ПФ, ОМС, ФСС от несчастных случаев и профессиональных заболеваний	23	69	7000
4	Начислена амортизация по основным средствам, использованным во вспомогательном производстве при изготовлении деталей для собственного производства	23	02	1800
	Оприходованы на склад детали, изготовленные во вспомогательном производстве для собственного производства	10	23	50 800

*Получение материалов по товарообменным операциям*

Фактической себестоимостью материалов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, в том числе по договору мены, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией в обмен на другое имущество, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

*Ситуация 6*

Организация приобрела материалы по договору мены на сумму 11 800 руб., в том числе НДС – 1800 руб., в обмен на собственную

продукцию той же стоимости. Фактическая производственная себестоимость продукции, переданной в обмен на материалы, 8200 руб.

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости.

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 35

### Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Оприходованы материалы, полученные от поставщика по договору мены	10	60	10 000
2	Отражен в учете НДС по материалам, полученным от поставщика по договору мены	19-3	60	1800
3	Отражена в учете выручка от реализации продукции покупателю по договору мены	62	90-1	11 800
4	Начислен в бюджет НДС по реализованной продукции	90-3	68	1800
5	Списана фактическая производственная себестоимость готовой продукции, реализованной по договору мены	90-2	43	8200
6	Произведен зачет взаимных задолженностей в связи с исполнением сторонами обязательств по договору мены	60	62	10 000
7	Оприходованы материалы, полученные от поставщика по договору мены	10	60	10 000
8	Отражен в учете НДС по материалам, полученным от поставщика по договору мены	19-3	60	1800

### Контрольные задания

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующие хозяйственные ситуации.

1. Организация приобрела за плату материалы у поставщика. Стоимость материалов согласно договору поставки 81 200 руб., в том числе НДС 11 200 руб. Стоимость услуг транспортной организации - 4720 руб., в том числе НДС – 420 руб. Материалы получены, оприходованы и оплачены.

2. Организация получила материалы от учредителя в качестве вклада в уставный капитал. Согласованная стоимость полученных материалов 60 000 руб. Затраты по доставке материалов согласно авансовому отчету подотчетного лица составили 2360 руб., в том числе НДС 360 руб.

3. По договору дарения организация получила материалы рыночная стоимость которых составляет 8000 руб. В текущем месяце из полученных материалов израсходовано на производство материалов - 5000 руб.

## *2. Учет отпуска материалов*

В соответствии с п. 16 ПБУ 5/01 при отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материалов (метод ФИФО).

Оценка материалов по себестоимости каждой единицы производится организацией в случае, если материалы используются в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества и т. п.).

При использовании способа оценки материалов по средней себестоимости по каждому виду (группе) материалов определяется средняя себестоимость единицы материалов за период. Средняя себестоимость определяется как частное от деления общей себестоимости вида (группы) материалов, которыми располагала организация в течение периода, на их количество.

Оценка материалов методом ФИФО основана на допущении, что материалы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления).

### Ситуация 1

На основании исходных данных определить стоимость израсходованных за месяц материалов и материалов, оставшихся в остатке на конец месяца, методом средней себестоимости.

Таблица 36

#### Исходные данные о движении материалов за месяц

Показатели	Количество, шт.	Цена единицы, руб.	Сумма, руб.
Остаток материалов на начало месяца	20	1100	22 000
Поступление материалов за месяц:			
первая партия	50	1200	60 000
вторая партия	60	1300	78 000
третья партия	70	1360	95 200
Всего материалов с учетом остатка на начало месяца плюс поступило за месяц	200		255 200
Отпущено материалов	188		?
Остаток материалов на конец месяца	12		?

### Решение.

Себестоимость израсходованных материалов, рассчитанная методом средней себестоимости, равна средней себестоимости единицы материалов, умноженной на количество израсходованных материалов, т. е.

$(255\,200 \text{ руб.} : 200 \text{ шт.}) * 188 \text{ шт} = (1276 \text{ руб.} * 188 \text{ шт.}) = 239\,888 \text{ руб.}$

Стоимость остатка материалов на конец месяца:

$12 \text{ шт.} * 1276 \text{ руб} = 15\,312 \text{ руб.}$

### Ситуация 2

На основании исходных данных ситуации 1 определить стоимость израсходованных за месяц материалов и материалов, оставшихся в остатке на конец месяца, методом ФИФО.

### Решение.

Стоимость израсходованных материалов по методу ФИФО определяется следующим образом:

$20 \text{ шт.} * 1100 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} * 1200 \text{ руб.} + 60 \text{ шт.} * 1300 \text{ руб.} + 58 \text{ шт.} * 1360 \text{ руб.} = 238\,880 \text{ руб.}$

Стоимость остатка материалов на конец месяца:  
 $12 \text{ шт.} * 1360 \text{ руб.} = 16\,320 \text{ руб.}$

*Отпуск материалов со склада для производства продукции и иных  
производственных целей*

При отпуске материалов со склада для использования в производственных целях их стоимость включается в затраты производства и отражается на счетах производственных затрат.

Если организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости, то с целью отражения в затратах производства фактических затрат, связанных с приобретением израсходованных материалов, в конце каждого месяца определяют ТЗР, приходящиеся на израсходованные за месяц материалы.

Транспортно-заготовительные расходы определяются исходя из среднего процента ТЗР и стоимости материалов, израсходованных на производство.

Процент ТЗР рассчитывается как отношение суммы ТЗР за месяц с учетом остатка к сумме стоимости материалов по учетной цене с учетом остатка.

Если организация ведет учет затрат по приобретению материалов на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов», а материалы на счете 10 «Материалы» учитываются в оценке по учетной цене (плановой или нормативной себестоимости), то в конце каждого месяца определяют отклонения в стоимости материалов.

Данные отклонения учитываются на счете 16 «Отклонения в стоимости материалов». В конце месяца отклонения распределяются между остатками материалов на складах и израсходованными на производство аналогично ТЗР.

*Ситуация 3*

Согласно учетной политике организация ведет учет материалов на счете 10 «Материалы» в оценке по фактической себестоимости.

По данным баланса остаток материалов на складе организации на начало месяца – 10 200 руб., в том числе стоимость остатка по ценам приобретения – 10 000 руб, ТЗР на начало месяца – 200 руб.

Таблица 37

## Журнал хозяйственных операций за месяц

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Принят к оплате счет поставщика за приобретенные и оприходованные на склад материалы (без учета НДС)	10	60	6000
2	Отражен НДС по приобретенным материалам	19-3	60	10 800
3	Принят к оплате счет транспортной организации за доставку материалов (без учета НДС)	10-ТЗР	60	2000
4	Отражен НДС по транспортным услугам	19-3	60	360
5	На основании авансового отчета списываются фактические командировочные расходы, связанные с приобретением материалов	10-ТЗР	71	2000
6	Отпущены со склада и израсходованы материалы:			
	• в основном производстве для изготовления продукции	20	10	20 000
	• на обслуживание оборудования основного производства	25	10	8000
	• на общехозяйственные нужды	26	10	12 000
7	Определяются и списываются ТЗР относящиеся к стоимости материалов израсходованных:			
	• в основном производстве для изготовления продукции	20	10-ТЗР	1200
	• на обслуживание оборудования основного производства	25	10-ТЗР	480
	• на общехозяйственные нужды	26	10-ТЗР	720

*Задание.*

1. Рассчитать процент ТЗР.
2. Сумму ТЗР, приходящуюся на израсходованные материалы.
3. Сумму ТЗР, приходящуюся на остаток материалов.
4. Фактическую себестоимость остатка материалов.

*Решение.*

$$\% \text{ТЗР} = (200 + 40\,000) : (10\,000 + 60\,000) * 100 \% = 6 \%$$

ТЗР, приходящиеся на израсходованные материалы:

$$\text{В основном производстве} = (20\,000 \text{ руб.} * 0,06) = 1200 \text{ руб.}$$

$$\text{В общепроизводственных службах} = (8000 \text{ руб.} * 0,06) = 480 \text{ руб.}$$

$$\text{В общехозяйственных службах} = (12\,000 \text{ руб.} * 0,06) = 720 \text{ руб.}$$

$$\text{ТЗР, приходящиеся на остаток материалов на складе} = (30\,000 \text{ руб.} * 0,06) = 1800 \text{ руб.}$$

$$\text{Фактическая себестоимость остатка материалов} = 30\,000 \text{ руб.} + 1800 \text{ руб.} = 31\,800 \text{ руб.}$$

#### *Ситуация 4*

Согласно учетной политике затраты по приобретению заготовления материалов организация ведет на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов», учет материалов на счете 10 «Материалы» ведется в оценке по учетной цене, отклонения в стоимости материалов учитываются на счете 16 «Отклонения».

По данным баланса остаток материалов на складе организации на начало месяца – 10 300 руб., в том числе стоимость остатка по учетной цене 10 000 руб., отклонения в стоимости материалов на начало месяца – 300 руб.

Таблица 38

#### Журнал хозяйственных операций за месяц

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Принят к оплате счет поставщика за материалы (без учета НДС)	15	60	60 000
2	Отражен НДС по приобретенным материалам	19-3	60	10 800
3	Принят к оплате счет транспортной организации за доставку материалов (без учета НДС)	15	60	2000
4	Отражен НДС по транспортным услугам	19-3	60	360



Окончание табл. 38

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
5	На основании авансового отчета списываются фактические командировочные расходы, связанные с приобретением материалов	15	71	2000
6	Принят к оплате счет посреднической организации за услуги по приобретению материалов	15	60	2000
7	Отражен НДС по услугам посреднической организации	19-3	60	360
8	Оприходованы на склад в оценке по учетной цене материалы, приобретенные у поставщика	10	15	60 000
9	Списываются отклонения в стоимости материалов за месяц	16	15	6000
10	Отпущены со склада и израсходованы материалы:			
	• в основном производстве для изготовления продукции	20	10	30 000
	• на обслуживание оборудования основного производства	25	10	15 000
	• на общехозяйственные нужды	26	10	5000
11	Определяются и списываются отклонения в стоимости материалов, приходящиеся на материалы, израсходованные:			
	• в основном производстве для изготовления продукции	20	16	2700
	• на обслуживание оборудования основного производства	25	16	1350
	• на общехозяйственные нужды	26	16	450

*Задание.*

1. Рассчитать процент отклонений в стоимости материалов.
2. Сумму отклонений, приходящуюся на израсходованные материалы.
3. Сумму отклонений, приходящуюся на остаток материалов.
4. Фактическую себестоимость остатка материалов.

Процент отклонений =  $(300 + 6000) : (10\,000 + 60\,000) * 100\% = 9\%$ .

Сумма отклонений, приходящаяся на израсходованные материалы:

В основном производстве = 30 000 руб. \* 0,09 = 2700 руб.

В общепроизводственных службах = 15 000 руб. \* 0,09 = 1350 руб.

В общехозяйственных службах = 5000 руб. \* 9% = 450 руб.

Сумма отклонений, приходящаяся на остаток материалов, = 20 000 руб. \* 0,09 = 1 800

Фактическая себестоимость остатка на конец месяца = 20 000 руб. + 1800 руб. = 21 800 руб.

*Выбытие материалов при их передаче в счет вклада в уставный капитал*

Передача материалов в уставный капитал другой организации представляет собой финансовые вложения организации с целью получения доходов от долевого участия в виде дивидендов.

*Ситуация 5*

Предприятием в счет вклада в уставный капитал другой организации переданы материалы, фактическая себестоимость которых 70 000 руб. Денежная оценка материалов, согласованная участниками, составила 80 000 руб.

Задание. Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 39

Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражены финансовые вложения в уставный капитал другой организации	58-1	91	80 000
2	Списана фактическая себестоимость переданных материалов	91	10	70 000
3	Отражается финансовый результат (прибыль) от передачи материалов	91-9	99	10 000

### *Выбытие материалов при их продаже*

При продаже организацией материалов юридическим и физическим лицам цена их продажи определяется по соглашению сторон (продавца и покупателя). Материалы реализуются по рыночным ценам, включая НДС.

Для целей бухгалтерского учета поступления от продажи материалов относятся к прочим доходам.

Расходы, связанные с продажей материалов, относятся к прочим расходам.

#### *Ситуация 6*

Организация продала материалы, фактическая себестоимость которых 40 000 руб. Договорная цена реализации составила 59 000 руб., включая НДС.

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 40

### Журнал регистрации операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность покупателя за проданные материалы	62-1	91-1	59 000
2	Начислена сумма НДС от стоимости проданных материалов	91-2	68	9000
3	Списана фактическая себестоимость проданных материалов	91-2	10	40 000
4	Выявляется и списывается финансовый результат (прибыль) от продажи материалов	91-9	99	10 000
5	Зачислена на расчетный счет выручка за проданные материалы	51	62	59 000

### *Выбытие материалов при их безвозмездной передаче*

Безвозмездная передача материалов другим организациям и лицам признается их реализацией, однако цена реализации при этом равна нулю.

Передача материалов на безвозмездной основе подлежит обложению налогом на добавленную стоимость.

### *Ситуация 7*

Организацией безвозмездно переданы материалы, фактическая себестоимость которых 50 000 руб.

*Задание.* Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

### *Решение.*

Таблица 41

Журнал регистрации операций

№ п/ п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденц ия счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Списана фактическая себестоимость безвозмездно переданных материалов	91-2	10	50 000
2	Начислен НДС по безвозмездно переданным материалам	91-2	68	9000
3	Выявляется и списывается финансовый результат (убыток) от безвозмездной передачи материалов	99	91-9	59 000

### *3. Учет результатов инвентаризации материалов*

Инвентаризация материалов проводится в сроки, предусмотренные учетной политикой организации, но обязательно:

- при смене материально ответственного лица;
- при составлении годового отчета;
- при получении сведений о неблагоприятном положении дел на складах;
- при стихийных бедствиях;
- по решению руководителя организации.

В результате инвентаризации могут быть выявлены излишки и недостачи.

Излишки материалов, выявленные при инвентаризации, в соответствии с нормативными документами принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости на дату проведения

инвентаризации и относятся на увеличение финансовых результатов в составе прочих доходов.

Недостачи материалов, выявленные при инвентаризации, отражаются на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в оценке по фактической себестоимости. НДС, относящийся к сумме недостачи, подлежит восстановлению.

Недостачи в пределах норм естественной убыли списываются на основании распоряжения руководителя предприятия на затраты производства.

Недостачи сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В соответствии со ст. 246 ТК РФ, размер ущерба, причиненного работодателю при утрате и порче имущества, определяется по фактическим потерям, исчисляемым исходя из рыночных цен.

Разница между рыночной стоимостью и фактической себестоимостью недостающих материалов учитывается как доходы будущих периодов на счете 98-4 и по мере погашения виновником задолженности включается в состав прочих доходов.

### *Ситуация 1*

В результате проведенной плановой инвентаризации были выявлены:

1. Ранее неучтенные материалы, рыночная стоимость которых 8500 руб.
2. Недостача материалов на сумму 60 000 руб., в том числе недостача в пределах норм естественной убыли 54 000 руб.
3. Виновник возмещает недостачу в оценке по рыночной стоимости в сумме 9000 руб.

### *Задание.*

1. Отразить операции в журнале регистрации операций.
2. Определить сумму НДС, подлежащую восстановлению.
3. Определить разницу между рыночной и фактической себестоимостью недостачи по вине материально ответственного лица.

Решение.

Таблица 42

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Оприходованы по рыночной стоимости ранее неучтенные материалы	10	91-1	8500
2	Списывается фактическая себестоимость недостающих материалов	94	10	60 000
3	Восстанавливается НДС, подлежащий взносу в бюджет (60 000*0,20)	94	68	12 000
4	Отражена задолженность материально ответственного лица - в сумме фактической себестоимости недостающих материалов, включая НДС (60 000-54 000)+(60 000-54 000)*0,20	73-2	94	7 200

4. Учет резервов под снижение стоимости материалов

В соответствии с п. 25 ПБУ 5/01 материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свои первоначальные качества, либо текущая рыночная стоимость снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Резерв под снижение стоимости материалов образуется за счет финансовых результатов организации. Сумма резерва определяется как разница между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материалов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

В начале периода, следующего за периодом создания резерва, зарезервированная сумма резерва восстанавливается

*Ситуация 1*

Согласно данным товарно-сырьевой биржи стоимость отдельной группы материалов снизилась с 120 000 руб. до 100 000 руб. Под снижение стоимости материалов, согласно учетной политике, был создан резерв.

*Задание.*

1. Рассчитать сумму резерва.
2. Составить журнал регистрации операций, указав корреспонденцию счетов.

*Решение.*

Таблица 43

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденци я счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Создан резерв под снижение стоимости материалов (120 000-100 000)	91-2	14	20 000
2	Восстанавливается сумма ранее созданного резерва	14	91-1	20 000

Контрольные задания

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующих хозяйственных ситуаций. Определите финансовый результат сделок.

1. Организация приобрела материалы на сумму 11 800 руб., в том числе НДС - 1800 руб. Материалы сразу же после их принятия к учету были переданы в уставный (складочный) капитал другой организации. Предъявленная поставщиком сумма НДС была учтена в стоимости передаваемых материалов.

2. Организация продала материалы, фактическая себе стоимость которых 50 000 руб. Договорная цена реализации составила 82 600 руб., включая НДС. Денежные средства за проданные материалы поступили на расчетный счет.

3. Организацией безвозмездно переданы материалы, фактическая себестоимость которых 30 000 руб.

4. При проведении инвентаризации выявлена недостача материалов. Фактическая себестоимость недостающих материалов, включая НДС - 1180 руб. Виновник недостачи на основании приказа руководителя организации возмещает рыночную стоимость недостающих материалов в сумме 1700 руб.

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 8

### Учет расчетов по оплате труда

#### 1. Методические указания

##### *1.1 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и налогообложения расчетов с персоналом по оплате труда*

Нормативное регулирование процесса бухгалтерского учета и налогообложения расчетов с персоналом по оплате труда представлено документами, которые представляют систему документов, состоящую из четырех уровней.

Основным документом в четырехуровневой системе является Конституция РФ, принятая всенародным голосованием. Согласно пункта 3 статьи 37 "Каждый имеет право на труд в условиях, отвечающих требованиям безопасности и гигиены, на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда, а также право на защиту от безработицы".

Регулирование трудовых отношений и иных непосредственно связанных с ними отношений в соответствии с Конституцией Российской Федерации, федеральными конституционными законами осуществляется:

- трудовым законодательством (включая законодательство об охране труда), состоящим из настоящего Кодекса, иных федеральных законов и законов субъектов Российской Федерации, содержащих нормы трудового права;
- иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права:
  - указами Президента Российской Федерации;
  - постановлениями Правительства Российской Федерации и нормативными правовыми актами федеральных органов исполнительной власти;
  - нормативными правовыми актами органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации;
  - нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.



Трудовые отношения и иные непосредственно связанные с ними отношения регулируются также коллективными договорами, соглашениями и локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права.

На рис. 11 наглядно представлены документы, регулирующие оплату труда и трудовые отношения.

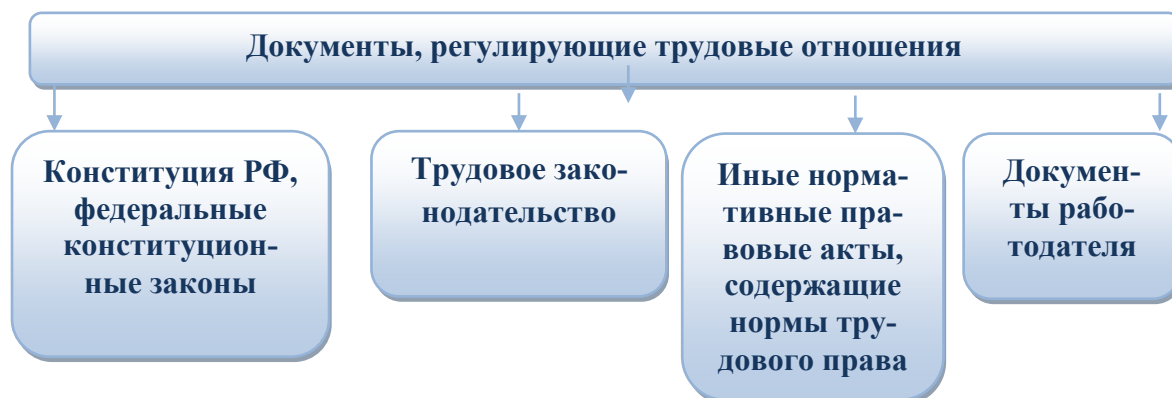


Рис. 11. Нормативно-правовые документы, регулирующие оплату труда и трудовые отношения

Одним из наиболее важным нормативным документом, регулирующим систему расчетов по оплате труда, который по праву занимает одно из первых мест, является Трудовой Кодекс РФ.

Целями трудового законодательства являются установление государственных гарантий трудовых прав и свобод граждан, создание благоприятных условий труда, защита прав и интересов работников и работодателей.

Основными задачами трудового законодательства являются создание необходимых правовых условий для достижения оптимального согласования интересов сторон трудовых отношений, интересов государства, а также правовое регулирование трудовых отношений и иных непосредственно связанных с ними отношений.

Документы, разрабатываемые работодателем, не могут противоречить требованиям трудового законодательства и в части, ущемляющей права работников, не должны применяться. В то же время такие документы могут расширять перечень гарантий и компенсаций, предоставляемых работникам.

МРОТ вводится ФЗ от 19.06.2000 N 82 по всей стране и должен быть не меньше величины прожиточного минимума трудоспособного

населения. В 2019 году минимальный размер оплаты труда (далее МРОТ) составлял 11 280 руб. Разные работодатели обеспечивают МРОТ из разных источников. Согласно Федеральному закону от 27.12.2019 г. № 463-ФЗ с 1 января 2020 года МРОТ повышен до 12 130 рублей в месяц.

Также уточнено, что МРОТ устанавливается федеральным законом в размере не ниже прожиточного минимума трудоспособного населения в целом по РФ за второй квартал предыдущего года.

Прожиточный минимум представляет собой показатель минимального состава и структуры потребления материальных благ и услуг, необходимых для сохранения здоровья человека и обеспечения его жизнедеятельности. Прожиточный минимум используется для обоснования минимальной оплаты труда и трудовой пенсии по старости и для установления минимального размера пособия по безработице и стипендии на период профессиональной подготовки граждан по направлению службы занятости.

Согласно статье 135 Трудового кодекса Российской Федерации "Заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда. Системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), доплат надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования, устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права". Основные понятия и определения, применяемые при организации оплаты труда работников, закреплены в статье 129 Трудового Кодекса.

Основополагающим документом в бухгалтерском учете является учетная политика компании, где отражены правила ведения бухгалтерского учета.

В соответствии со ст. 8 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011г. "экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами. При формировании учетной поли-

тики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами".

Грамотно подготовленная учетная политика позволит обеспечить эффективное управление финансовым состоянием компании. Согласно ст.9 Федерального закона «О Бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. "каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок".

Форма первичной документации утверждается руководителем компании по представлению лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета.

Фиксированная оплата труда в трудовом договоре имеет форму четко определенного должностного оклада. Федеральная служба по труду и занятости (Роструд) в письме «О выражении размера оплаты в трудовом договоре» от 24.12.2007 № 5275-61 рекомендует прописывать заработную плату в конкретном числовом выражении. Варианты, при которых оклад указывается в виде ссылки на штатное расписание, приказ директора фирмы или другие документы (т. е. без указания конкретной суммы), не допускаются.

Отчисления в ПФР, ФФОМС и ФСС регулируются Федеральным законом от 24.07.09 № 212 "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования". Начисление и уплата взносов "на травматизм" регулируется Федеральным законом от 24.07.98 № 125-ФЗ.

При применении документа следует учитывать, что с 1 января 2017 года вопросы исчисления и уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование, а также на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством регулируются главой 34 части второй Налогового кодекса Российской Федерации. Однако отдельные положения ФЗ 212 все еще актуальны до внесения соответствующих поправок в НК.

Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ (ред. от 27.12.2019) "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством" "регулирует правоотношения в системе обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, определяет круг лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, и виды предоставляемого им обязательного страхового обеспечения, устанавливает права и обязанности субъектов обязательного социального страхования на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также определяет условия, размеры и порядок обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, ежемесячным пособием по уходу за ребенком граждан, подлежащих обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством"<sup>7</sup>.

Главным условием, влияющим на размер выплачиваемой компенсации, является наличие трудового стажа. При этом во внимание не берется, какую именно должность занимает гражданин и какова сфера его деятельности. Одинаково рассчитывается больничное пособие для государственных служащих, сотрудников муниципальных органов, лиц, связанных с работодателем трудовым договором.

Если общий трудовой стаж составляет 8 и более лет, сотруднику положена оплата пособия по нетрудоспособности в размере 100%. Если он работает от 5 до 8 лет – компенсация составит 80%. Работникам, стаж которых не превышает 5 лет, положена выплата пособия в размере 60%.

Исключением из правил являются беременные женщины, претендующие на выплату пособия по беременности и родам. Размер ее пособия составляет 100%, но только в случае наличия трудового стажа не менее 6 календарных месяцев.

Таким образом, сегодня в России сформирована обширная нормативно-правовая база в области оплаты труда персонала.

---

<sup>7</sup> Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ (ред. от 27.12.2019) "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством" [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru>.

## *1.2. Виды и системы оплаты труда*

Категория «заработная плата» носит двойственный характер. С одной стороны, данное понятие является основным источником дохода наемных сотрудников, а с другой стороны – одним из элементов системы расходов компании.

В условиях рыночной экономики руководители предприятия, анализируя существующие механизмы оплаты труда, выбирают для себя приемлемые модели, которые подходят для конкретных условий труда, специфики их деятельности.

Заработная плата это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности и условий выполняемой работы, а также выплаты стимулирующего и компенсационного характера.

Ветлужских Е. считает, что понятия "труд", "заработная плата" на предприятиях наполнилось новым содержанием и охватывает все виды работ и заработков (а также различных видов премии, доплат, надбавок и социальных льгот), начисленных в денежных и натуральных формах (независимо от источников финансирования), включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за не проработанное время (ежегодный отпуск, праздничные дни и тому подобное)<sup>8</sup>.

Рыночные отношения также внесли свои коррективы по стимулированию вклада каждого участника трудового процесса в коллективное создание продукта, осуществление работы или оказание услуги, с помощью дивидендов, процентов, КТУ и т.д.

Трудовые доходы регулируются налогами и не имеют максимального ограничения. Минимальный размер оплаты труда устанавливается законодательством для работников предприятий всех организационно-правовых форм. Четко сформированных единых функций и принципов заработной платы на сегодняшний день не существует.

На основании статьи 135 "Установление заработной платы" Трудового кодекса РФ "Заработная плата работнику устанавливается

---

<sup>8</sup> Ветлужских, Е. Мотивация и оплата труда: Инструменты. Методики. Практика. - 5-е изд. - М.: Альпина Паблишер, 2016. - 151 с. ISBN 978-5-9614-1728-9.

трудовым договором в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда"<sup>9</sup>.

Система оплаты – это "определенная взаимосвязь между показателями, характеризующими норму труда и меру его оплаты в пределах и сверх норм труда, гарантирующая получение работником заработной платы в соответствии с фактически достигнутыми результатами труда (относительно нормы) и согласованной между работником и работодателем ценой его рабочей силы".

На рис. 12 представлены основные задачи по организации оплаты труда в организации.

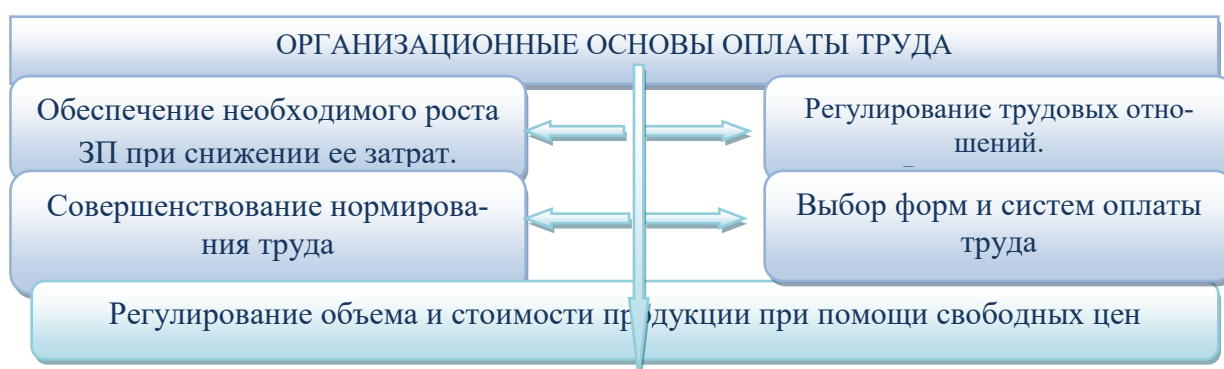


Рис. 12. Основные задачи по организации оплаты труда

Для этого в каждой организации разрабатывается штатное расписание, в котором прописывают все оклады, доплаты, надбавки и должности всех необходимых специалистов для организации.

По ст. 135 ТК сотрудники получают зарплату в соответствии с трудовым договором согласно действующей у нанимателя системе оплаты труда. Виды систем действующим кодексом не определены.

На практике они различаются по принимаемым во внимание факторам: затраченные усилия работников или полученные результаты. Когда труд оплачивается исходя из результата, то в локальном акте такой способ исчисления оплаты именуется сдельным. Если оплата пропорциональна отработанному времени, то имеет место повременная система. Не запрещено производить исчисление зарплаты и в ином порядке. Такое деление осталось еще со времен действия КЗоТ, утв. ВС РСФСР 09.12.1971.

<sup>9</sup> "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 16.12.2019) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

В каждой системе оплаты труда выделяются подвиды. Разделение строится на основе сочетаний видов выплат трудящимся.

Формы и системы оплаты труда выступают в роли механизма, который позволяет сопоставить затраты и результаты труда конкретного сотрудника с величиной заработной платы.

Исходя из этого, можно сказать, что форма оплаты труда представляет собой метод сопоставления данных параметров, а система оплаты труда – практическую реализацию данного сопоставления.

Современное законодательство России дает право компаниям самостоятельно выбирать и утверждать используемые формы и системы оплаты труда. При этом компания может для разных категорий работников установить различные формы и системы оплаты труда.

Как говорилось ранее, данный выбор организация закрепляет в коллективном договоре, либо положении об оплате труда, либо другом локальном акте в зависимости от специфики документооборота фирмы.

Под формой понимают объект учета труда, подлежащий оплате: время или количество выполненной работы. Отсюда и две формы оплаты труда: повременная и сдельная.

На рис. 13 представлены формы и системы заработной платы.

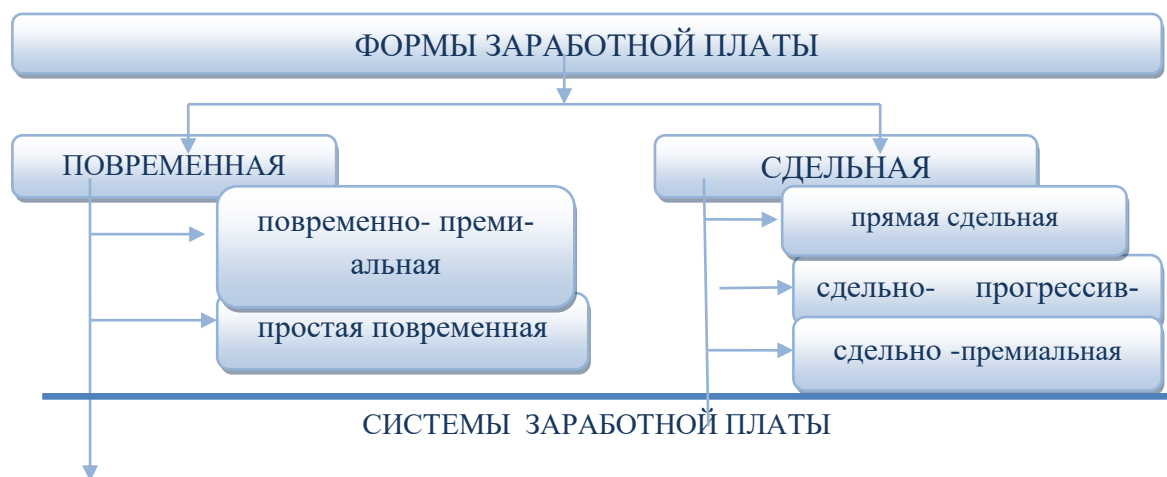


Рис. 13. Формы и системы заработной платы

Сдельная форма оплаты труда зависит от объема выполненных работ сотрудником с учетом их качества и степени сложности. В основе расчета величины заработной платы лежат сдельные расценки, определяемые с учетом разряда работы, тарифных ставок (окладов) и норм выработки. Сдельная расценка равна отношению величины та-

рифной ставки (оклада) в соответствии с разрядом к величине нормы выработки.

Прямая сдельная оплата труда определяет величину заработной платы сотрудника в зависимости от количества выполненных им работ или выпущенной продукции по твердым сдельным расценкам с учетом квалификации работника.

Сдельно-премиальная система оплаты труда предполагает выплату не только сдельного заработка, но и премии. Премия будет зависеть от достижения работником определенных показателей: перевыполнение плана, высокое качество продукции, отсутствие брака, экономии расходов и другое. В данном случае премия является частью заработной платы, поскольку она зависит от затрат труда. Отличием данной системы оплаты труда от прямой является то, что премия может быть выплачена, а может и не быть вовсе.

Сдельно-прогрессивная система оплаты труда состоит из двух частей: первая – выплата твердых сдельных расценок за объем выполненных работ в рамках плана выработки, вторая – выплата повышенных сдельных расценок за перевыполнение нормы. Повышенные расценки выплачиваются в размере, не превышающим двойную твердую сдельную расценку.

Косвенно-сдельная система оплаты труда используется для рабочих, которые осуществляют обслуживание основного производства. В данном случае заработная плата будет зависеть не от личной выработки сотрудника, а от результата труда основных рабочих. Такая система применяется для вспомогательных рабочих, так как их труд влияет на объемы основного производства. В основе расчета величины заработной платы лежат косвенные сдельные расценки, определяемые в зависимости от количества произведенной продукции основными рабочими.

Аккордная система оплаты труда применяется для установления заработной платы за определенный комплекс работ с учетом срока их выполнения.

Повременная форма заработной платы – это оплата труда в зависимости от количества отработанного времени с учетом квалификации сотрудника и условий труда. В данном случае устанавливаются нормированные задания, то есть оплата идет не за календарное время, а нормативное.



Повременная форма имеет следующие разновидности:

- простая повременная;
- повременно-премиальная.

Простая повременная система предполагает выплату заработной платы только в зависимости от количества отработанного времени конкретным сотрудником.

Повременно-премиальная система оплаты труда состоит из двух частей: первая – заработная плата за отработанное время по тарифу, вторая – премия за качество выполненной работы.

В настоящее время также выделяют следующие виды систем оплаты труда:

- тарифная;
- бестарифная.

Тарифная система оплаты труда – это система, при которой величина заработной платы зависит от условий и сложности выполняемой работы, интенсивности и характера труда. Она образует базу для организации процесса расчета заработной платы, которая строится в зависимости от формы оплаты труда, квалификации сотрудников и условий работы.

Тарифная система оплаты труда включает в себя следующие элементы:

- тарифная ставка;
- тарифная сетка;
- тарифно-квалификационные справочники.

При тарифной ставке определяется фиксированный размер оплаты за определенную норму выработки сотрудником в единицу времени с учетом сложности вида выполняемой работы. Данные ставки используются при расчете заработной платы персоналу за отработанная время как с использованием повременной формы, так и сдельных расценок [6].

Тарифная сетка содержит разряды рабочих, каждому из которых соответствует тарифный коэффициент. Тарифный коэффициент первого разряда всегда равен единице. Величина тарифной ставки для данного разряда не может быть меньше минимального размера оплаты труда. Зная, тарифную ставку первого разряда и тарифный коэффициент, можно рассчитать величину оплаты труда для любого раз-

ряда. Чем выше разряд рабочего, тем больше размер заработной платы сотрудника.

Тарифно-квалификационные справочники состоят из трех разделов.

В первом приводится перечень работ, которые должен уметь выполнять сотрудник данного разряда.

Во втором разделе раскрываются набор навыков и знаний, которым должен обладать работник соответствующего разряда.

В третьем содержится список работ, которые можно отнести к данному разряду.

В современных условиях компании имеют право самостоятельно определять тарификацию работ. Однако на практике большинство фирм ориентируются на федеральные рекомендации.

Под бестарифной системой оплаты труда понимается система, при которой размер заработной платы работника зависит от результатов работы компании и от средств, направляемых организацией на оплату труда.

Данная система не устанавливает каждому сотруднику фиксированную ставку, а предполагает присвоение определенного коэффициента, определяющий степень трудового участия. На основе данного коэффициента рассчитывается заработная плата.

В современных рыночных условиях важным параметром при использовании бестарифной системы является объем проданной продукции, оказанных услуг.

Данная система может использоваться при определении заработной платы для рабочих вспомогательных служб, работников с повременной формой оплаты труда.

Одной из разновидностей бестарифной системы является контрактная. В ее основе лежит заключение контракта, где прописывается объем работ, режим времени, последствия досрочного расторжения и прочее.

Вознаграждение сотруднику зависит от знаний, умений, квалификации, условий трудовой деятельности, времени, в течение которого выполняется задача, и иных причин.

Ниже, на рис. 14 представлены условия для сроков выплаты заработной платы в организации.

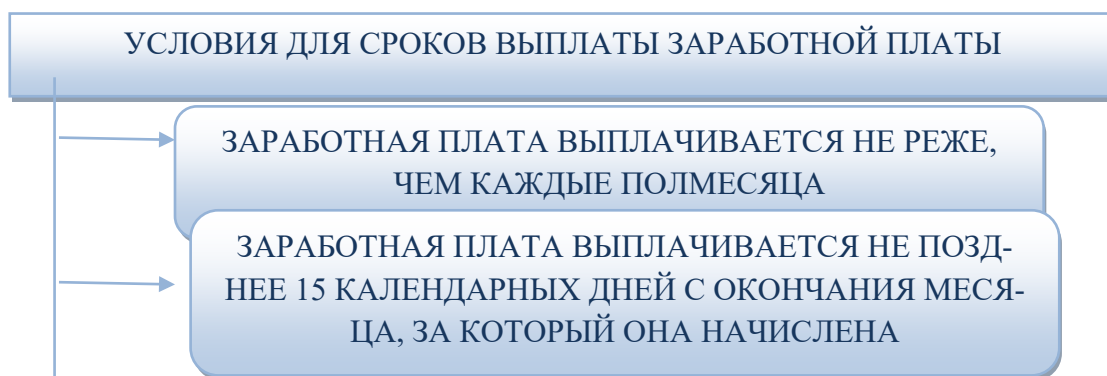


Рис. 14. Сроки выплаты зарплаты

В Трудовом кодексе России нет такого понятия, как «аванс», хотя этот термин часто используют федеральные органы при предоставлении разъяснений. В части 6 статьи 136 Кодекса указано, что работодатель должен выплачивать зарплату не реже, чем дважды в месяц.

В частности, Роструд в своем письме «Начисление авансов...» от 08.09.2006 № 1557-6 и Минтруда от 20.03.2019 № 14-1/В-178 упомянул об авансах и разъяснил, что только определенный срок выплаты аванса (а не период из нескольких дней) и его размер должны быть установлены в коллективном договоре, правилах внутреннего трудового распорядка (далее – ПВТР) и трудовых договорах.

Условия оплаты труда в трудовом договоре прописываются в обязательном порядке, т. к. информация о ставках, окладах, доплатах должна быть в нем указана в соответствии с трудовым законодательством.

Фиксированная оплата труда в трудовом договоре имеет форму четко определенного должностного оклада.

Федеральная служба по труду и занятости (Роструд) в письме «О выражении размера оплаты в трудовом договоре» от 24.12.2007 № 5275-61 рекомендует прописывать заработную плату в конкретном числовом выражении. Варианты, при которых оклад указывается в виде ссылки на штатное расписание, приказ директора фирмы или другие документы (т. е. без указания конкретной суммы), не допускаются.

Оптимальным вариантом является фиксация в трудовом договоре оплаты труда в цифровом и словесном выражении. К примеру, при зарплате в 20 тыс. руб. рекомендуется использовать формулировку «20 000 (двадцать тысяч) рублей». Расшифровка суммы позволит избежать разного рода приписок, исправлений и прочих действий, направленных на незаконное изменение ее размера.

Заработная плата, исчисляемая по тарифным ставкам, подчиняется тем же правилам – соответствующее положение содержится в вышеука-

занном письме Роструда. Разница в данном случае заключается лишь в том, что при исчислении заплаты по тарифной сетке необходимо указывать ссылку на нормы труда, в соответствии с которыми высчитываются подлежащие выплате суммы.

Основная задача работодателя – определить для своей организации такую систему оплаты труда, которая учтет все аспекты деятельности предприятия и труда работников и позволит как не платить зарплату за простое пребывание на рабочем месте, так и не оставить работников без средств к существованию в случае неисполнения установленного объема производства.

Таким образом, компания самостоятельно определяет используемые формы и системы оплаты труда в зависимости от своей специфики деятельности, которые будут наиболее оптимально соответствовать ей.

#### *1.4 Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда*

Согласно Плану счетов счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" применяется для учета расчетов с персоналом по заработной плате.

По кредиту данного счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" показываются все суммы начисленной заработной платы за отработанное время, начисленные суммы за очередной и дополнительный отпуска, начисленные пособия по временной нетрудоспособности.

Суммы по дебету счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" показывают:

- погашение обязательств, отраженных на кредитовой стороне начислений (то есть отражает операции по выплате заработной платы);

- погашение обязательств, связанных с удержаниями с заработной платы (налоговыми, алиментными, в возмещение ущерба) – эти обязательства работодатель выполняет как конечный «взыскатель» долга.

Начисление зарплаты в организации включает фактически единственную группу операций, которые показываются по счету 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", – те, что связаны с самим начислением заработной платы на основании трудовых или граждан-

ско-правовых договоров (суммы отпускных, больничных выплат за счет работодателя).

Начисление зарплаты показывается бухгалтерской проводкой:

Дебет счетов 20 "Основное производство" (23, 25, 26, 44...) Кредит счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

На счете 70 увеличивается пассив – на сумму обязательства по выплате заработной платы. На затратном счете увеличивается актив – в виде расходов на заработную плату.

Согласно Плана счетов для учета затрат на оплату труда могут применяться следующие бухгалтерские счета:

- счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" (если зарплата начислена сотрудникам, занятым в строительстве (создании) объекта ОС);

- счет 23 "Вспомогательное производство" (если расчеты ведутся на вспомогательном производстве);

- счет 25 "Общепроизводственные расходы" (если заработная плата выплачивается сотрудникам обслуживающих подразделений);

- счет 26 "Общехозяйственные расходы" (если заработная плата выплачивается руководству и менеджерам);

- счет 44 "Расходы на продажу" (если заработная плата выплачивается отделу продаж или в торговой компании);

- счет 96 "Резервы предстоящих расходов" (если суммы за отпуск выплачиваются из резерва).

Отметим, что операции, связанные с начислением страховых взносов, никак не показываются по счету 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", несмотря на то, что сам факт начисления этих взносов связан с выплатой заработной платы, так как взносы платит работодатель за свой счет, не вычитая взносы из самой заработной платы сотрудника.

Основные бухгалтерские проводки по взносам:

- Дебет счетов 20 (23, 25...) Кредит счета 69 (взносы начислены);

- Дебет счета 69 Кредит счета 51 (взносы перечислены в бюджет).

При этом корреспонденции счетов 70 и 69 возможны. Например, если имеет место выплата пособия по нетрудоспособности в счет по-

следующей компенсации со стороны ФСС, то это показывается проводкой:

– Дебет счета 69 Кредит счета 70.

С помощью бухгалтерской проводки по дебету счета 70 фиксируются:

– Удержание НДФЛ из заработной платы – Дебет счета 70 Кредит счета 68 (13% (или 30%, если физическое лицо – нерезидент) от суммы, отраженной в начисленной заработной плате).

Сумма заработной платы к выплате на счете 70 уменьшается, т. к. работодатель, являясь налоговым агентом, удерживает исчисленный налог на доходы физических лиц, увеличивая кредитовое сальдо по счету. 68 (субсчет НДФЛ).

Последующее перечисление НДФЛ в бюджет отражается проводкой Дебет счета 68 Кредит счета 51. Возможны и иные удержания с заработной платы. Например, алименты по исполнительному листу:

– Дебет счета 70 Кредит счета 76 – алименты удержаны;

– Дебет счета 76 Кредит счета 51 – алименты перечислены получателю.

Выплата заработной платы записывается бухгалтерской проводкой:

– Дт 70 Кредит счета 51 (если заработная плата перечислена на расчетный счет);

– Дебет счета 70 Кредит счета 50 (если заработная плата выдана наличными из кассы).

Сумма к выдаче – та, что осталась по кредиту счета 70 (кредитовое сальдо), т. е. за минусом НДФЛ (и иных удержаний, если они были).

Любое действие в бухгалтерском учете, в том числе бухгалтерские проводки по начислению заработной платы, необходимо производить на основании первичного документа, подтверждающего факт хозяйственной деятельности. Применение унифицированных форм первичных документов уже давно необязательно, за небольшими исключениями. Однако специально разработанные формы зачастую удобны и привычны, поэтому бланки могут быть переработаны предприятиями в соответствии со своими нуждами, но с условием сохранения обязательных реквизитов.

Первичным документом для расчета и начисления зарплаты является расчетно-платежная ведомость (Т-49), этот документ используют не только для расчета, но и для выплаты заработной платы.

Дебетовые и кредитовые обороты на практике могут быть визуализированы с применением оборотно-сальдовой ведомости по счету.

Одна из главных задач применения оборотно-сальдовой ведомости – обобщение информации о расчетах с сотрудниками по заработной плате (по дебету и кредиту счета 70 бухгалтерского учета) в течение расчетного периода (например, месяца). Чтобы рассмотреть «аналитику» счета как по организации в целом, так и по расчетам с каждым работником, следует использовать карточку счета.

Во многих бухгалтерских программах, например в «1С», реализована функция формирования карточки счета 70. По ней показываются все корреспонденции по счету 70 в течение месяца (с аналитикой по каждому корреспондирующему счету – например 20, 51).

Сумма по бухгалтерской проводке соответствует общей сумме заработной платы вместе с налогом на доходы физических лиц (НДФЛ). Это обусловлено тем, что налог на доходы платится с доходов самого работника. НДФЛ может и не начисляться, если в расчетном периоде сотрудник получает стандартный налоговый вычет.

При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 Налогового Кодекса налогоплательщик имеет право на получение стандартных налоговых вычетов (статья 218 Налогового Кодекса):

- в размере 3000 рублей за каждый месяц (ликвидаторы катастрофы на Чернобыльской АЭС, инвалиды ВОВ, инвалиды из числа военнослужащих) и др. категории налогоплательщиков;

- налоговый вычет в размере 500 рублей за каждый месяц (Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, кавалеры орденов Славы трех степеней, участники ВОВ, лица, находившиеся в Ленинграде в период его блокады в годы Великой Отечественной войны, бывшие узники концлагерей, инвалиды с детства) и др. категории налогоплательщиков;

- налоговый вычет за каждый месяц предоставляется родителям, на иждивении которых находится ребенок:

- 1 400 рублей - на первого и на второго ребенка;

- 3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

– 12 000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы;

– налоговый вычет за каждый месяц предоставляется опекунам, попечителям, приемным родителям, на иждивении которых находится ребенок,:

– 1 400 рублей - на первого и на второго ребенка;

– 3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

– 6 000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.

Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.

Расчет зарплаты при простой повременной системе оплаты труда зависит от типа ставки или оклада, установленного сотруднику.

Сотруднику можно установить:

– часовую ставку;

– дневную ставку;

– месячный оклад.

Если сотруднику установлена часовая ставка, оплачивается количество отработанных им часов по такой формуле:

Зарплата	=	Количество отработанных часов	×	Часовая ставка
----------	---	-------------------------------	---	----------------

Если сотруднику установлена дневная ставка, оплачиваются отработанные им дни по такой формуле:

Зарплата	=	Количество отработанных дней	×	Дневная ставка
----------	---	------------------------------	---	----------------

Если сотруднику установлен месячный оклад, его зарплата не зависит от количества рабочих дней, которые приходятся на тот или



иной месяц по графику. Сотруднику, отработавшему все дни месяца, всегда начисляется заработная плата в размере месячного оклада.

*Пример расчета зарплаты при простой повременной системе оплаты труда*

В ООО "Ромашка" установлена повременная система оплаты труда.

Кладовщику организации П.А. Беспалову установлена почасовая оплата. Ставка в час – 93,75 руб. Менеджеру А.С. Кондратьеву зарплата рассчитывается по дневной ставке – 750 руб. Зарплата секретаря Е.В. Ивановой – 15 000 руб. в месяц.

В октябре было 22 рабочих дня. Продолжительность рабочего дня – 8 часов. Все сотрудники отработали месяц полностью.

Зарплата Беспалова П.А. составила:

$93,75 \text{ руб./ч} \times 22 \text{ дн.} \times 8 \text{ ч} = 16\,500 \text{ руб.}$

Зарплата Кондратьева А.С. составила:

$750 \text{ руб.} \times 22 \text{ дн.} = 16\,500 \text{ руб.}$

Зарплата Ивановой Е.В. составила 15 000 руб.

*Пример расчета зарплаты сотрудникам при пятидневной (шестидневной) рабочей неделе.*

Рабочая неделя 40 часов

В ООО «Ромашка» установлена повременная система оплаты труда.

Дворнику организации П.А. Беспалову установлен оклад 20 000 руб. Продолжительность рабочего дня – 8 часов при пятидневной рабочей неделе.

Зарплата дворника Е.В. Ивановой – 20 000 руб. в месяц. Продолжительность рабочей недели – 40 часов при шестидневной рабочей неделе. Режим работы следующий: с понедельника по пятницу – 7 часов в день, в субботу – 5 часов в день.

В августе был 21 рабочий день по графику пятидневки (26 рабочих дней по графику шестидневки). Все сотрудники отработали месяц полностью.

По факту Беспалов П.А. отработал 168 часов (21 дн.  $\times$  8 ч), а Иванова – 172 часа (21 дн.  $\times$  7 ч + 5 дн.  $\times$  5 ч). Однако это не влияет на размер зарплаты за август.

Зарплата Беспалова П.А.составила 20 000 руб.

Зарплата Ивановой Е.В. составила 20 000 руб.

### *Повременно-премиальная система оплаты труда*

При использовании повременно-премиальной системы оплаты труда рассчитывать зарплату нужно в том же порядке, что и при простой повременной системе. Однако дополнительно к зарплате сотруднику нужно будет начислить премию.

Размер премии можно установить в твердой сумме или процентах к ставке (окладу). Премию выплачивают, если сотрудник выполнил (или перевыполнил) производственное задание.

### *Пример расчета зарплаты при повременно-премиальной системе оплаты труда.*

Сотрудник выполнил установленные показатели премирования

В ООО «Производственная фирма "Мастер"» установлена повременно-премиальная система оплаты труда. В Положении о премировании сказано, что за выпуск продукции без брака сотрудникам положена премия в размере 10 процентов от месячного оклада.

Месячный оклад рабочего А.И. Иванова – 15 000 руб. В течение месяца он не выпустил ни одной бракованной детали. По итогам месяца Иванову выплатили премию.

Его суммарная зарплата за месяц составила:

$$15\,000 \text{ руб.} + 15\,000 \text{ руб.} \times 10\% = 16\,500 \text{ руб.}$$

Если сотрудник, которому установлен месячный оклад, отработал не весь месяц, его зарплату рассчитывается по формуле:

Заработная плата	=	Оклад сотрудника	:	Количество рабочих дней в месяце	×	Количество отработанных дней
---------------------	---	---------------------	---	--	---	------------------------------------

### *Пример расчета зарплаты при простой повременной системе оплаты труда. Сотрудник отработал месяц не полностью*

В ООО «Производственная фирма "Мастер"» установлена повременная система оплаты труда. Месячный оклад рабочего А.И. Иванова – 15 000 руб. С 30 сентября по 27 октября 2019 года Иванов был в отпуске. В октябре он отработал 3 рабочих дня.

Всего в октябре 2019 года 22 рабочих дня.

Зарплату Иванова за октябрь 2019 года бухгалтер рассчитал так:  
 $15\,000 \text{ руб.} : 22 \text{ дн.} \times 3 \text{ дн.} = 2045,45 \text{ руб.}$

*Пример расчета зарплаты при сдельно-прогрессивной системе оплаты труда*

В ООО «Производственная фирма "Мастер"» установлена сдельно-прогрессивная система оплаты труда. За обработку одной детали сотруднику платят 1 руб. Норма выработки – 7000 деталей в месяц. Сдельная расценка за каждую деталь, обработанную сверх нормы, – 1,4 руб.

За месяц рабочий Л.И. Петров обработал 13 000 деталей, в том числе сверх нормы – 6000 деталей (13 000 шт. – 7000 шт.). Месячная зарплата Петрова Л.И. составит:

$7000 \text{ шт.} \times 1 \text{ руб.} + 6000 \text{ шт.} \times 1,4 \text{ руб.} = 15\,400 \text{ руб.}$

*Пример: как посчитать доплату за работу в выходной день.* Сотруднику установлена повременная система оплаты труда. Трудовым договором предусмотрена ежемесячная премия.

В коллективном договоре ООО «Производственная фирма "Мастер"» сказано, что все сотрудники организации работают на условиях 40-часовой рабочей недели с двумя выходными днями (суббота, воскресенье). При таком режиме месячная норма рабочего времени в феврале – 152 часа.

По производственной необходимости рабочий А.И. Иванов был вызван на работу в выходной день – 15 февраля. Он проработал в этот день восемь часов. По табелю рабочего времени за месяц Иванов отработал 160 часов.

Оклад Иванова А.И. 23 000 руб. Также трудовым договором предусмотрена ежемесячная премия – 2000 руб. Бухгалтер организации рассчитал доплату за работу в субботу так.

Иванов работал в выходной сверх месячной нормы рабочего времени. Так как Иванов отработал полный 8-часовой день 15

февраля, время работы в выходной день оплачивают по двойной дневной ставке.

В феврале 19 рабочих дней. Дневная ставка сотрудника для целей расчета доплаты:

$(23\,000 \text{ руб.} + 2000 \text{ руб.}) : 19 \text{ дн.} = 1315,79 \text{ руб./дн.}$

Доплата за работу 15 февраля:

$1315,79 \text{ руб./дн.} \times 2 = 2631,58 \text{ руб.}$

Других доплат и надбавок Иванову не начисляли. Его зарплата за февраль:

$23\,000 \text{ руб.} + 2000 \text{ руб.} + 2631,58 \text{ руб.} = 27\,631,58 \text{ руб.}$

*Пример начисления зарплаты различным категориям сотрудников*

ООО «Производственная фирма "Мастер"» занимается производством и собственными силами строит складское здание. На балансе организации числится спортзал, услугами которого сотрудники пользуются бесплатно.

В марте в одном из производственных цехов организации произошел пожар.

За март персоналу «Мастера» была начислена зарплата в сумме 1 000 000 руб., в том числе сотрудникам:

- основного производства – 350 000 руб.;
- отдела сбыта готовой продукции – 282 000 руб.;
- занятым на строительстве склада – 98 000 руб.;
- спортзала – 50 000 руб.;
- занятым ликвидацией последствий пожара – 100 000 руб.;
- управленческому персоналу – 120 000 руб.

В учете организации бухгалтер сделал проводки:

Дебет счета 20 Кредит счета 70 – 350 000 руб. – начислена зарплата сотрудникам основного производства;

Дебет счета 44 Кредит счета 70 – 282 000 руб. – начислена зарплата сотрудникам отдела сбыта;

Дебет счета 08 Кредит счета 70 – 98 000 руб. – начислена зарплата сотрудникам, занятым на строительстве склада;

Дебет счета 91-2 Кредит счета 70 – 150 000 руб. – начислена зарплата сотрудникам спортзала, а также сотрудникам, участвовавшим в ликвидации последствий пожара;

Дебет счета 26 Кредит счета 70 – 120 000 руб. – начислена зарплата управленческому персоналу.

Если у организации есть подразделение с обособленным балансом (филиал), для расчетов используется счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». При этом расчеты по текущим операциям отражаются на субсчете 79–2 «Расчеты по текущим операциям».

В учете филиала начисление и выдачу зарплаты отразите так:

Дебет счета 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит счета 70 – начислена зарплата сотрудникам филиала;

Дебет счета 79-2 Кредит 20 счета (23, 25, 26, 29, 44...) – отнесены на расчеты с головным отделением организации расходы по зарплате;

Дебет счета 51 (50) Кредит счета 79-2 – получены деньги от головного отделения организации на выдачу зарплаты;

Дебет счета 50 Кредит счета 51 – сняты деньги с расчетного счета на выдачу зарплаты;

Дебет счета 70 Кредит счета 50 (51) – выдана зарплата из кассы филиала (перечислена зарплата на банковские карточки сотрудников).

Бухгалтер головного отделения организации делает такие записи:

Дебет счета 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит счета 79-2 – отражены расходы по зарплате сотрудников филиала;

Дебет счета 79-2 Кредит счета 51 (50) – перечислены (переданы) филиалу деньги на выдачу зарплаты.

Такой порядок предусмотрен Инструкцией к плану счетов.

Если обособленное подразделение не имеет отдельного баланса, расчеты с ним головное отделение организации отражает в аналитическом учете на соответствующих счетах.

*Пример начисления и выдачи зарплаты в бухучете филиала и головного отделения организации*

30 апреля филиал ООО «Производственная фирма "Мастер"», выделенный на отдельный баланс, начислил своим сотрудникам зарплату в сумме 570 000 руб., в том числе:

- сотрудникам основного производства – 390 000 руб.;
- управленческому персоналу – 180 000 руб.

Деньги на выдачу зарплаты поступили от головного отделения организации 7 мая.

В учете филиала бухгалтер сделал следующие записи.

30 апреля:

Дебет счета 20 Кредит счета 70 – 390 000 руб. – начислена зарплата сотрудникам основного производства;

Дебет счета 26 Кредит счета 70 – 180 000 руб. – начислена зарплата управленческому персоналу;

Дебет счета 79-2 Кредит счета 20 – 390 000 руб. – отнесены на расчеты с головным отделением организации расходы по зарплате сотрудников основного производства;

Дебет счета 79-2 Кредит счета 26 – 180 000 руб. – отнесены на расчеты с головным отделением организации расходы по зарплате управленческого персонала.

7 мая:

Дебет счета 51 Кредит счета 79-2 – 570 000 руб. – получены деньги от головного отделения организации на выдачу зарплаты;

Дебет счета 50 Кредит счета 51 – 570 000 руб. – сняты деньги с расчетного счета на выдачу зарплаты;

Дебет счета 70 Кредит счета 50 – 570 000 руб. – выдана зарплата из кассы филиала.

В учете головного отделения организации бухгалтер сделал следующие записи.

30 апреля:

Дебет счета 20 Кредит счета 79-2 – 390 000 руб. – отражены расходы по зарплате сотрудников основного производства филиала;

Дебет счета 26 Кредит счета 79-2 – 180 000 руб. – отражены расходы по зарплате управленческого персонала филиала.

7 мая:

Дебет счета 79-2 Кредит счета 51 – 570 000 руб. – перечислены деньги филиалу на выдачу зарплаты.

### *Ситуация*

Как отразить в бухучете начисление сотруднику среднего заработка за время военных сборов

В такой ситуации для начисления сотруднику среднего заработка используется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате

труда» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Использование счета 76 объясняется так. Военкомат компенсирует организации выплаченный сотруднику средний заработок за время военных сборов в размере фактически произведенных расходов (подп. 2 п. 2, п. 5 Правил, утвержденных постановлением Правительства РФ от 1 декабря 2004 № 704). Следовательно, у организации есть уверенность в том, что после завершения этой операции уменьшение экономических выгод не произойдет. Поэтому в бухгалтерском учете нужно отразить не расходы, а дебиторскую задолженность военкомата. Такой вывод следует из пунктов 2 и 16 ПБУ 10/99.

Использование счета 70 связано с тем, что начисления за время военных сборов – это государственные гарантии, связанные с оплатой труда (ч. 2 ст. 170 ТК РФ).

В бухгалтерском учете начисление сотруднику среднего заработка за время военных сборов отражается проводками:

Дебет счета 76 Кредит счета 70 – начислен средний заработок сотруднику, проходящему военные сборы;

Дебет счета 70 Кредит счета 68 субсчет «Расчеты по НДФЛ» – удержан НДФЛ с суммы среднего заработка;

Дебет счета 70 Кредит счета 50 (51) – выплачен сотруднику средний заработок;

Дебет счета 51 Кредит счета 76 – получена компенсация от военкомата.

Такой порядок следует из Инструкции к плану счетов (счета 70 и 76).

#### *Порядок расчета заработной платы за отпуск*

Согласно ст. 114 ТК РФ "Работникам предоставляются ежегодные отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка." Ст. 114 ТК РФ предоставляет каждому служащему право на ежегодный отпуск, продолжительностью не менее 28 календарных дней, который должен быть оплачен работодателем.

Отпускные гражданину начисляются с учетом его средней заработной платы, в которую, согласно п. 2 положения, утвержденного постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922], включаются все до-

ходы, которые работодатель посчитал нужным внести в систему оплаты труда работников, в том числе вознаграждения и премии.

Исходя из этого, констатируем: если работодатель в трудовом контракте сотрудника или ином локальном акте (например, положении об оплате труда) уточнил, что премии имеют место быть, и указал, за что именно и когда данные выплаты назначаются, бухгалтерии стоит принимать во внимание этот факт при расчете отпускных.

Таким образом, в расчет отпускных включаются все «трудовые» доходы сотрудника:

- заработная плата;
- премии, прописанные в трудовом договоре;
- компенсации и другие выплаты за исключением:
- компенсации за проезд питание;
- материальной помощи;
- пособий по больничным листам;
- ежемесячных и единовременных пособий, связанных с рождением ребенка и уходом за ним до 1,5 лет.

В пункте 5 вышеуказанного положения указаны периоды, которые должны быть исключены при расчете среднего заработка. К ним, в частности, относится нахождение в отпуске за свой счет, декретном отпуске и т. п. При наличии таких периодов премия включается в расчет отпускных соразмерно отработанному времени.

Чтобы премия вошла в состав заработной платы и учитывалась в расходах на оплату труда конкретного работника, должны быть в наличии, согласно положениям письма ФНС России от 01.04.2011 № КЕ-4-3/5165:

- Указание на премию в трудовом соглашении или локальном акте организации, ссылка на который имеется в трудовом соглашении.
- Документы, из содержания которых будет понятно, что работник выполнил те или иные условия, необходимые для получения вознаграждения.
- Первичные документы, которые свидетельствуют о начислении премии.

При этом учитываются все разовые премии, вне зависимости от основания их назначения.



Очередность предоставления оплачиваемых отпусков определяется ежегодно в соответствии с графиком отпусков, утверждаемым работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации не позднее чем за две недели до наступления календарного года в порядке, установленном статьей 372 Трудового Кодекса для принятия локальных нормативных актов.

Расчет среднего заработка работника независимо от режима его работы производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата.

Чтобы рассчитать сумму отпускных, нужно определить:

- продолжительность расчетного периода;
- заработок сотрудника за расчетный период;
- средний дневной заработок;
- итоговую сумму отпускных.

Вообще продолжительность расчетного периода зависит от того, сколько времени сотрудник трудится у работодателя. Но в любом случае расчетный период не может быть больше года.

К примеру, если сотрудника наняли больше года назад, то расчетный период – 12 календарных месяцев до того, в котором он уходит в отпуск. За календарный месяц берут период с 1-го по последнее число включительно. То есть в мае с 1 по 31, а в феврале – по 28-е или 29-е число включительно.

Данные правила определения расчетного периода применяются и в случаях, когда отпуск начинается в одном году, а заканчивается в другом. Расчетным периодом все равно будут 12 календарных месяцев, предшествующих началу отпуска.

Например, если отпуск сотрудника приходится на период с 29 декабря 2017 года по 16 января 2018 года, то расчетный период будет с 1 декабря 2016 года по 30 ноября 2017 года.

Если же сотрудник отработал меньше года, расчетный период – все время, в течение которого он числится в организации. При этом в расчет включают период с первого дня работы до последнего числа месяца, предшествующего тому, в котором сотрудник ушел в отпуск. В таком же порядке определяется расчетный период, если отпуск начинается в одном году, а заканчивается в другом.

Например, сотрудник принят на работу 1 июля 2019 года. Его отпуск приходится на период с 29 декабря 2019 года по 16 января 2020 года. Расчетный период будет с 1 июля 2019 года по 30 ноября 2019 года.

Эти правила следуют из части 3 статьи 139 ТК.

Организация может установить и другой расчетный период, закрепив его в коллективном договоре или другом локальном акте. Например, условие об этом можно прописать в Положении об оплате труда. Допустим, так: «...расчетный период для отпускных – шесть месяцев...». Такая возможность закреплена в части 6 статьи 139 ТК. Важно только, чтобы изменения не ухудшали положение сотрудников.

В дальнейшем, определяя средний заработок, необходимо помнить следующее правило. Все полные месяцы в расчетном периоде суммируют. А вот если месяц отработан не полностью, то количество дней в нем придется рассчитать для каждого случая отдельно по формуле.

Расчетный период не меняется, если сотрудник продлевает отпуск в связи с болезнью. Когда работник переносит отпуск на другое время, отпускные считаются заново. Определяется расчетный период в общем порядке: определяется длительность расчетного периода в зависимости от того, сколько времени сотрудник трудится у работодателя, и исключается время болезни из этого периода. Это следует из части 3 статьи 139 ТК и пунктов 4 и 5 положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

Бывает, сотрудник увольняется, а потом опять приходит на работу в ту же организацию. В этом случае включается в расчетный период лишь время после поступления сотрудника на работу повторно. То есть месяцы, отработанные до увольнения, в расчетный период брать не нужно.

Это связано с тем, что при увольнении трудовой договор расторгают. Сотрудник получает окончательный расчет, в том числе и компенсацию за все неиспользованные отпуска. Поэтому в расчетный период включается лишь время работы по действующему трудовому договору. Все это следует из статей 77, 140, 127 ТК и пункта 2 положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

Из расчетного периода нужно исключить дни, когда сотрудник:

- получал средний заработок. Например, когда он был в командировке или в оплачиваемом отпуске (ст. 114, 167 ТК). Это правило не касается перерывов для кормления ребенка;

- болел или получал пособие по беременности и родам;

- был в отпуске без сохранения заработной платы;

- использовал дополнительные оплаченные выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства;

- не работал по вине организации или по причинам, независящим от работодателя и самого человека. Например, из-за отключения электричества или когда человек не мог выполнять работу из-за забастовки, хотя в ней не участвовал;

- был освобожден от работы с полным или частичным сохранением заработной платы или без оплаты в других предусмотренных законодательством случаях.

Так предусмотрено пунктом 5 положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

Иногда весь расчетный период состоит из времени, которое нужно исключить. Тогда при расчете отпускных учитывается предшествующий период, равный расчетному (п. 6 положения, утв. постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922).

Брать надо период в 12 месяцев, который был до всех исключаемых периодов. Такие разъяснения приведены в письме Минтруда от 25.11.2015 № 14-1/В-972.

В расчет заработка включаются все выплаты, которые предусмотрены системой оплаты труда в организации. Причем источник этих выплат значения не имеет. Полный перечень таких выплат назван в пункте 2 Положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922. В частности, это:

- зарплата, которую начислили за отработанное время, по сдельным расценкам, в процентах от выручки или как комиссионное вознаграждение;

- гонорары, авторские и постановочные вознаграждения, которые начисляют сотрудникам редакций газет, журналов, других средств массовой информации, организаций искусства;

- надбавки и доплаты (за классность, выслугу лет, совмещение профессий и т. п.);

—компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда, — районные коэффициенты и процентные надбавки к зарплате, доплаты за работу во вредных и тяжелых условиях труда, в ночное время, при многосменном режиме, в выходные и праздничные дни и сверхурочно;

—премии и вознаграждения.

Следует обратить внимание, что есть особенности включения премий в расчет отпускных.

Организация может выдать сотруднику часть зарплаты в натуральной форме. В этом случае включается в заработок за расчетный период стоимость переданных товаров или услуг по рыночной цене.

Рассчитывается рыночная цена по правилам, которые используются для бухгалтерского или налогового учета. Конкретные правила законодатели не утвердили. Поэтому можно выбрать любой вариант. Например, привлечь независимого оценщика. Или можно узнать текущие рыночные цены у изготовителей, в отделениях Росстата, в торговых инспекциях и СМИ. Такой порядок следует из подпункта «г» пункта 2 Положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922, и подпункта «д» пункта 54 постановления Пленума Верховного суда от 17.03.2004 № 2.

Когда определяется заработок для расчета отпускных, не учитываются следующие начисленные ему суммы:

—выплаты исходя из среднего заработка согласно действующему законодательству. Например, во время командировки или оплачиваемого отпуска. Исключение из этого правила составляют начисления за время перерывов для кормления ребенка (ст. 114, 167, 258 ТК);

—больничные или пособия по беременности и родам;

—оплату выходных дней для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства;

—выплаты из-за простоев, когда сотрудник не работал по вине организации или по причинам, независящим от работодателя и самого человека. Например, из-за отключения электричества.

Так предусмотрено пунктом 5 Положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

При расчете отпускных учитывать выплаты социального характера, а также все то, что с оплатой труда не связано, не нужно. А именно материальную помощь, оплату питания, проезда, обучения,

коммунальных услуг, отдыха и т. д. Об этом сказано в пункте 3 Положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

Не включаются в расчет среднего заработка выплаты по гражданско-правовым договорам. Эти выплаты не предусмотрены системой оплаты труда, и трудовое законодательство на них не распространяется. Это следует из пункта 2 Положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

Отдельно скажем про доплаты к больничному пособию и среднему заработку за время командировки. Сами по себе такие периоды и начисленный за время болезни или служебной поездки средний заработок во внимание не принимают.

Доплаты между средней зарплатой и пособием – это выплаты социального характера. Значит, эти суммы не включают в расчет среднего заработка. То же самое касается доплаты за время болезни до оклада или фактического заработка.

А вот доплату между окладом или фактической зарплатой и средним заработком в период командировки нужно принять во внимание. Ведь это часть зарплаты, и ее нужно учитывать при расчете отпускных. Данные выводы есть в письме Минтруда от 16.03.2016 № 14-1/В-226.

Допустим, сотрудника временно перевели на нижеоплачиваемую работу. Доплаты к зарплате до среднего заработка при расчете отпускных учитывать нужно. Но только если выплата среднего заработка установлена соглашением сторон, а не гарантирована государством.

Временные переводы бывают:

- по письменному соглашению сторон. Например, для замещения временно отсутствующего работника;
- в исключительных случаях. Например, в случае катастрофы природного или техногенного характера, производственной аварии, несчастного случая на производстве, пожара, наводнения, голода, простоя по причине технического характера и других.

В первом случае нельзя говорить о том, что за сотрудником сохраняется средний заработок в соответствии с законодательством. Ведь стороны сами определяют размер оплаты труда. Соглашением можно установить оплату труда и ниже среднего заработка по преж-

ней должности (например, в размере оклада временно замещаемого сотрудника).

Надбавку до среднего заработка при таких переводах учитывают в расчете отпускных.

В остальных случаях труд сотрудника оплачивают по выполняемой работе, но не ниже среднего заработка по прежней работе. То есть работодатель обязан платить сотруднику оклад по нижестоящей должности и доплату до среднего заработка. Это гарантированный средний заработок, и его не учитывают при расчете отпускных.

Такие выводы следуют из статьи 72.2 ТК, пунктов 2, 3 и 5 Положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

Чтобы посчитать средний дневной заработок, важно знать – отработал ли сотрудник расчетный период полностью или нет. Также нужны данные о том, предоставляют отпуск в календарных или рабочих днях, менялась зарплата или нет.

*Расчетный период отработан полностью, отпуск в календарных днях*

Если расчетный период отработан полностью и отпуск предоставлен в календарных днях, средний дневной заработок определяется по формуле:

Средний дневной заработок	=	Заработок, начисленный за расчетный период	:	12	:	Среднемесячное число календарных дней (29,3)
---------------------------------	---	---	---	----	---	---

Такой порядок расчета установлен частью 4 статьи 139 ТК.

Если расчетный период отработан не полностью и отпуск предоставляют в календарных днях, средний дневной заработок нужно рассчитать так:

Средний дневной зарплаток	=	Зарплаток, начисленный за расчетный период				
		29,3	×	Количество полностью отработанных календарных месяцев расчетного периода	+	Количество календарных дней в не полностью отработанных календарных месяцах (календарном месяце)

Количество календарных дней в не полностью отработанном календарном месяце рассчитайте по формуле:

Количество календарных дней в не полностью отработанном календарном месяце	=	29,3	:	Количество календарных дней месяца	×	Количество календарных дней, приходящихся на присутственное время в не полностью отработанном месяце
---	---	------	---	--	---	--

Если в расчетном периоде сотрудник не полностью отработал несколько календарных месяцев, то количество не полностью отработанных календарных дней определяются за каждый из них, а затем суммируются. Так будет получен показатель «Количество календарных дней в не полностью отработанных календарных месяцах». Такой порядок расчета среднего дневного заработка предусмотрен частью 4 статьи 139 ТК, абзацами 2 и 3 пункта 10 положения, утвержденного постановлением Правительства от 24.12.2007 № 922.

У совместителей и сотрудников, которые работают в режиме неполного рабочего времени, заработок может быть меньше МРОТ (ч. 3 ст. 133, ст. 285, 93 ТК, письмо Минтруда от 05.06.2018 № 14-0/10/В-4085). Для расчета среднего дневного заработка для оплаты отпуска таким сотрудникам учитывается средний месячный заработок, который посчитали исходя из МРОТ – он будет

пропорционален продолжительности рабочего времени работника. Формула расчета приведена ниже:

Средний дневной зарботок исходя из МРОТ	=	МРОТ на дату начала отпуска	:	Среднемесячное число календарных дней (29,3)	×	Ставка сотрудника (например, 0,1 или 0,5)
---	---	-----------------------------------	---	---	---	--

Если отпуск предоставляют в рабочих днях (например, сезонным сотрудникам), итоговая сумма отпускных рассчитывается по формуле:

Итоговая сумма отпускных (средний зарботок)	=	Средний дневной зарботок	×	Количество дней отпуска, предоставляемого в рабочих днях
---	---	--------------------------------	---	---

Средний дневной заработок рассчитывается исходя из рабочих дней по календарю шестидневной рабочей недели.

### *Ситуация 1*

Пример, как определить итоговую сумму отпускных и рассчитать зарплату за отработанные дни в месяце. Отпуск предоставлен в календарных днях

С 12 мая по 8 июня 2020 года экономисту А.С. Кондратьеву предоставлен основной оплачиваемый отпуск. Продолжительность отпуска – 28 календарных дней.

Расчетный период – с 1 мая 2019 года по 30 апреля 2020 года отработан полностью. Фактические начисления сотруднику за расчетный период составили 360 000 руб.

Средний дневной заработок сотрудника равен:  
 $360\,000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 1023,89 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных составила:  
 $1023,89 \text{ руб./дн.} \times 28 \text{ дн.} = 28\,668,92 \text{ руб.}$



В мае 2020 года 17 рабочих дней. На период с 1 по 11 мая приходится 3 рабочих дня. Зарплата сотрудника за май составила 5294 руб. ( $30\,000 \text{ руб.} : 17 \text{ дн.} \times 3 \text{ дн.}$ ).

В июне 2020 года 21 рабочий день. На период с 9 по 30 июня приходится 15 рабочих дней. Зарплата сотрудника за отработанные дни июня составила 21 428,57 руб. ( $30\,000 \text{ руб.} : 21 \text{ дн.} \times 15 \text{ дн.}$ ).

### *Ситуация 2*

Пример, как рассчитать отпускные, если сотрудник берет несколько отпусков подряд с пятницы по воскресенье

Секретарь ООО «Ромашка» Е.В. Иванова написала четыре заявления на ежегодный оплачиваемый отпуск в апреле – с каждой пятницы по каждое воскресенье.

Общая продолжительность отпусков – 12 календарных дней: с 3 по 5, с 10 по 12, с 17 по 19 и с 24 по 26 апреля 2020 года. Руководитель заявления подписал. Расчетный период для расчета суммы отпускных – с 1 апреля 2019 года по 31 марта 2020 года (12 календарных месяцев). Сотрудница отработала этот период полностью.

Общая сумма выплат, принимаемая к учету при расчете среднего заработка в расчетном периоде, – 487 335 руб. Сумма отпускных для каждого из четырех отпусков будет одинаковой, так как:

- Иванова берет отпуска равной продолжительности (3 календарных дня);
- расчетный период для них один и тот же.

Средний дневной заработок будет равен 1386,05 руб. ( $487\,335 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} : 29,3$ ). Сумма отпускных, которую сотрудница должна получить не позднее чем за три дня до начала каждого из отпусков, равна 4158,15 руб. ( $1386,05 \text{ руб.} \times 3 \text{ календ. дн.}$ ).

### *Ситуация 3*

Пример расчета отпускных. Сотрудница берет ежегодный отпуск сразу после отпуска по уходу за ребенком.

Секретарь Е.В. Иванова работает в организации четыре года. С 16 апреля 2020 года ей предоставили основной оплачиваемый отпуск на 15 календарных дней.

С 25 июля 2019 года по 15 апреля 2020 года Иванова была в отпуске по уходу за ребенком до трех лет. С 7 марта по 24 июля 2019 года она находилась в отпуске по беременности и родам.

Расчетный период для отпускных должен быть с 1 апреля 2019 года по 31 марта 2020 года. Однако он полностью состоит из времени, которое нужно исключить. При расчете отпускных бухгалтер учел заработок за те 12 календарных месяцев, что предшествуют исключаемому периоду. То есть за период с 1 марта 2018 года по 28 февраля 2019 года.

Заработок Ивановой за данный период составил 425 400,52 руб. Времени и доходов, исключаемых из расчета, нет. В период с марта 2018 года по ноябрь 2020 года в организации не происходило повышения окладов. Поэтому никакие выплаты индексировать не нужно.

Средний дневной заработок сотрудницы равен:

$425\,400,52 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 1209,90 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных составила:

$1209,90 \text{ руб./дн.} \times 15 \text{ дн.} = 18\,148,50 \text{ руб.}$

#### *Ситуация 4*

Пример, как посчитать отпускные исходя из федерального МРОТ

Сотрудник идет в отпуск с 6 мая 2020 года на 28 календарных дней. Средний месячный фактический заработок за 12 месяцев расчетного периода, исходя из которого посчитали отпускные, составил 11 175 руб. Рабочих дней в мае у него нет, так как 1–5 мая – это праздничные и выходные дни.

С 1 января 2020 года федеральный МРОТ составляет 12 130 руб. Средний месячный заработок в расчетный период у работника не достигает величины МРОТ. Определяем средний дневной заработок исходя из МРОТ.

Средний дневной заработок сотрудника исходя из МРОТ равен:

$12\,130 \text{ руб.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 413,99 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных исходя из МРОТ:

$413,99 \text{ руб./дн.} \times 28 \text{ дн.} = 11\,591,72 \text{ руб.}$

### *Ситуация 5*

Пример, как посчитать отпускные, если в период отпуска изменился федеральный МРОТ.

Сотрудник ушел в отпуск на 8 календарных дней с 29 декабря 2019 года. Средний дневной заработок для расчета отпускных за дни отпуска в декабре 2019 и январе 2020 года бухгалтер посчитал исходя из разных МРОТ, которые действуют в эти месяцы. Отпускные за 29–31 декабря бухгалтер посчитал исходя из 11 280 руб., а отпускные за 9–13 января 2020 года – исходя из 12 130 руб. Нерабочие праздничные дни с 1 по 8 января не оплачиваются.

Средний дневной заработок сотрудника исходя из МРОТ 2019 года равен:

$$11\,280 \text{ руб.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 384,98 \text{ руб./дн.}$$

Средний дневной заработок сотрудника исходя из МРОТ 2020 года равен:

$$12\,130 \text{ руб.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 413,99 \text{ руб./дн.}$$

Итоговая сумма отпускных исходя из МРОТ составила:

$$(384,98 \text{ руб./дн.} \times 3 \text{ дн.}) + (413,99 \text{ руб./дн.} \times 5 \text{ дн.}) = 3224,89 \text{ руб.}$$

### *Ситуация 6*

Пример, как посчитать отпускные совместителю

Сотрудник работает по совместительству каждый день по 4 часа. Так как обычная продолжительность рабочего дня 8 часов, ставка совместителя равна 0,5 (8 ч : 4 ч). С 15 апреля 2020 года сотруднику предоставили отпуск на 16 календарных дней. При расчете отпускных получилось, что средний месячный заработок меньше минимальной зарплаты.

Средний дневной заработок сотрудника-совместителя исходя из МРОТ равен:

$$12\,130 \text{ руб.} : 29,3 \text{ дн./мес.} \times 0,5 = 207 \text{ руб./дн.}$$

Итоговая сумма отпускных исходя из МРОТ составила:

$$207 \text{ руб./дн.} \times 16 \text{ дн.} = 3312 \text{ руб.}$$

### *Ситуация 7*

Пример, как посчитать отпускные, если сотрудник часть времени работал на неполной ставке

С 15 апреля 2020 года сотруднику предоставили отпуск на 16 календарных дней. Расчетный период для отпускных – с апреля 2019 года по март 2020 года. С апреля по декабрь 2019 года сотрудник работал неполное время – каждый день по 4 часа. Так как обычная продолжительность рабочего дня 8 часов, ставка равна 0,5 (8 ч : 4 ч). С января по март 2020 года сотрудник работал полный день. При расчете отпускных получилось, что средний месячный заработок меньше минимальной заработной платы.

Средний дневной заработок сотрудника исходя из МРОТ равен:  
 $12\,130 \text{ руб.} \times (0,5 \times 9 \text{ мес.} + 3 \text{ мес.}) : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 258,74 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных исходя из МРОТ составила:  
 $258,74 \text{ руб./дн.} \times 16 \text{ дн.} = 4139,84 \text{ руб.}$

#### *Ситуация 8*

Пример, как определить итоговую сумму отпускных. Отпуск предоставлен в рабочих днях

С экономистом А.С. Кондратьевым заключен срочный трудовой договор на временную работу с 1 февраля по 4 марта 2020 года.

По заявлению сотрудника ему предоставлен оплачиваемый отпуск с последующим увольнением. Продолжительность отпуска – два рабочих дня, с 5 по 6 марта 2020 года.

В расчетный период включается февраль (отработанный полностью), а также 1–3 марта. По трудовому договору сотруднику начислено 30 000 руб.

Количество рабочих дней, включаемых в расчет среднего дневного заработка, по календарю шестидневной рабочей недели – 26 (из общего числа календарных дней исключаются пять воскресений и нерабочий праздничный день 23 февраля).

Средний дневной заработок равен:  
 $30\,000 \text{ руб.} : 26 \text{ дн.} = 1153,85 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных составляет:  
 $1153,85 \text{ руб./дн.} \times 2 \text{ дн.} = 2307,70 \text{ руб.}$

#### *Суммированный учет рабочего времени*

При суммированном учете рабочего времени применяется общий порядок расчета итоговой суммы отпускных (абз. 2 п. 9 Положения, утв. постановлением Правительства от

24.12.2007 № 922). Отпускные рассчитывайте в зависимости от того, в календарных или рабочих днях предоставлен отпуск.

### *Ситуация 9*

Пример, как определить итоговую сумму отпускных. Сотруднику установлен суммированный учет рабочего времени. Отпуск предоставляется в календарных днях

Водителю Ю.И. Колесову установлен суммированный учет рабочего времени. Учетный период – месяц.

В мае 2020 года сотруднику предоставлен очередной отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Расчетный период для начисления отпускных: май 2019 года – апрель 2020 года. Оклад сотрудника – 20 000 руб.

По итогам учетного периода у Колесова есть часы переработки (сверхурочная работа). При суммированном учете оплачивать сверхурочные нужно минимум в полуторном размере за первые два часа учетного периода, за последующие часы – не менее чем в двойном размере.

Расчетный период Колесов отработал полностью. В расчетном периоде сотруднику было начислено 242 443,88 руб. Бухгалтер рассчитал средний дневной заработок сотрудника так:

$242\,443,88 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 689,54 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных составила:

$689,54 \text{ руб./дн.} \times 28 \text{ дн.} = 19\,307,12 \text{ руб.}$

### *Расчет пособия по временной нетрудоспособности*

Порядок оформления и оплаты больничного в 2020 году, включая период коронавируса, зависит от того, когда и по какой причине выдали бюллетень.

*Больничный с 1 апреля.* Больничные по листкам, которые выдали с 1 апреля по 31 декабря 2020 года, рассчитывайте и оплачивайте по специальным правилам. Сумма пособия за полный календарный месяц должна быть не меньше 1 федерального МРОТ (ст. 1 Закона от 01.04.2020 № 104-ФЗ).

*Больничный при карантине.* При карантине есть два варианта оформления и оплаты больничного. Первый вариант – по временным

правилам, они действуют, только если сотрудник приехал из-за границы или проживает с теми, кто вернулся из-за рубежа. Такой больничный выдают дистанционно и оплачивают напрямую через ФСС. Работодатель должен только передать информацию о зарплате в фонд, чтобы он мог рассчитать пособие.

Второй вариант действует во всех остальных случаях и больничный по карантину выдают и оплачивают по общим правилам. Такой бюллетень также полностью оплачивают за счет ФСС, но сотрудник предъявляет его для оплаты своему работодателю.

*Больничный при самоизоляции.* Сотрудникам 65 лет и старше рекомендовано соблюдать самоизоляцию и они вправе получать специальные больничные по карантину за периоды начиная с 6 апреля 2020 года. Такие больничные оформляют дистанционно и оплачивает напрямую ФСС по временным правилам, но для этого работодатель должен подать в фонд специальный реестр. Сотрудники с хроническими заболеваниями также вправе оформить больничный на период самоизоляции с учетом региональных требований..

*Больничный по временной нетрудоспособности, уходу за ребенком, беременности и родам.*

Пособия назначают и выплачивают по общим правилам, которые действуют при пилотном проекте и зачетной системе оплаты. Сотруднику, который заболел коронавирусом и получил больничный листок по временной нетрудоспособности с кодом «01», оплатите первые три дня за свой счет, остальные дни – за счет ФСС (ст. 3 Закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ). Больничные по временной нетрудоспособности, уходу за заболевшим ребенком, беременности и родам также рассчитывают и оплачивают по общим правилам.

*Форма больничного и оплата без оригинала листка.*

Листок нетрудоспособности оформляют на прежнем бланке – форма утверждена приказом Минздравсоцразвития от 26.04.2011 № 347н. Электронный больничный работодатель получает самостоятельно, для этого сотруднику достаточно только сообщить работодателю номер больничного. В отличие от бумажного листка нетрудоспособности, сдавать электронный работодателю не нужно.

Больничный на бумаге при коронавирусе оформляют по общим правилам. Лист нетрудоспособности на бумаге сотрудник должен

предъявить работодателю в день выхода на работу (п. 1 Порядка, утв. приказом Минздравсоцразвития от 29.06.2011 № 624н).

Чтобы избежать задержек с оплатой больничного, организации выгоднее перейти на электронный документооборот.

В период нерабочих дней и самоизоляции из-за коронавируса сотрудник не всегда может сразу передать работодателю больничный листок на бумаге. Например, если сотрудники работают удаленно. Но чтобы назначить и выплатить пособие, у работодателя должен быть оригинал больничного (ч. 5 ст. 13 Закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ). Чтобы избежать задержек с оплатой, выгоднее перейти на электронные больничные или ввести электронный документооборот с сотрудниками.

Чтобы перейти на электронный документооборот, нужно предусмотреть в допсоглашениях к трудовым договорам или приказе о переводе на дистанционную работу электронный способ обмена документов с сотрудниками. Также нужно указать способ и срок, в который работодатель должен подтвердить получение электронного документа (ст. 312.1 ТК). Если не успели добавить эти условия в приказ или допсоглашение, можно запросить скан-копию или разборчивую фотографию документа. Это поможет избежать задержки в начислении и оплате больничного. После окончания самоизоляции сотрудник представит подлинник на бумаге.

*Пример, как определить средний дневной заработок для расчета больничного пособия. Расчетный период отработан полностью в одной организации*

Сотрудник организации А.С. Кондратьев болел с 9 по 16 февраля 2020 года. В расчетный период вошли 2018 и 2019 годы. За это время сотруднику было начислено 365 000 руб. Расчетный период Кондратьев отработал полностью. Средний дневной заработок Кондратьева равен:

$$365\,000 \text{ руб.} : 730 \text{ дн.} = 500 \text{ руб.}$$

*Пример*

Пример, как определить средний дневной заработок для расчета больничного пособия сотруднику, который к началу болезни работает в двух организациях и в них же работал в расчетном периоде

Организация «Астра» является основным местом работы для сотрудника А.С. Кондратьева. Кроме того, по совместительству он работает в организации «Ромашка».

В период с 3 по 10 февраля 2020 года Кондратьев болел. В расчетный период вошли 2018 и 2019 годы. На протяжении этих лет Кондратьев также работал в «Астре» и «Ромашке».

Больничное пособие Кондратьеву должны выплатить оба работодателя – «Астра» и «Ромашка». При расчете среднего заработка каждый работодатель не учитывает суммы, полученные у другого страхователя за расчетный период.

В «Астре» сотрудник работает с марта 2011 года. За 2018 год он заработал 300 000 руб., а за 2019 год – 410 000 руб.

Средний дневной заработок Кондратьева равен:

$$(300\,000 \text{ руб.} + 410\,000 \text{ руб.}) : 730 = 972,60 \text{ руб.}$$

В «Ромашке» Кондратьев работает с мая 2016 года. За 2018 и 2019 годы он в целом заработал 280 000 руб.

Средний дневной заработок Кондратьева равен:

$$280\,000 \text{ руб.} : 730 = 383,56 \text{ руб.}$$

#### *Пример*

Пример, как определить средний дневной заработок для расчета больничного пособия сотруднику, который к началу болезни работает в двух организациях. А в расчетном периоде он работал в других организациях

В.Н. Зайцева 29 января 2020 года принята на работу в организацию «Астра» внешним совместителем, поскольку с 12 января 2019 года она работает в организации «Ромашка».

С 9 по 13 ноября 2020 года Зайцева болела, что подтверждено больничным листком. Расчетный период – 2018–2019 годы, в это время Зайцева работала в обеих организациях.

Сотрудница может получить пособие только у одного из действующих работодателей. Она написала заявление о том, что хочет получить больничное пособие в «Астре» и представила справку от «Ромашки» о том, что пособие ей не назначалось.

Зайцева представила в «Астру» справки с предыдущих мест работы о сумме заработка в расчетном периоде. Ее доход у предыдущих работодателей, с которого были исчислены страховые взносы, составил:



Год	Заработок, руб.		
	Ромашка	«Ромашка 1»	Итого
2018	350 000	200 000	550 000
2019	520 000	355 000	875 000

В 2019 году заработок сотрудницы превысил предельную величину (865 000 руб.), поэтому для расчета пособия ее заработок можно учесть только в сумме 865 000 руб.

Средний дневной заработок Зайцевой равен:

$(550\,000 \text{ руб.} + 865\,000 \text{ руб.}) : 730 = 1938,36 \text{ руб.}$

### *1.5. Удержания из заработной платы*

Удержания из заработной платы – это суммы, которые уменьшают доход сотрудника. Они производятся из суммы дохода «на руки», то есть за минусом НДФЛ. Удержания бывают трех видов – по исполнительным листам, по инициативе работодателя или по желанию сотрудника.

*Как оформить удержания из зарплаты по исполнительным документам*

Исполнительный лист может поступить в организацию двумя способами.

Во-первых, от судебного пристава по почте.

Во-вторых, от самого взыскателя, например от бывшей жены сотрудника с требованием выплатить алименты.

Уведомьте сотрудника под подпись о том, что на него пришел исполнительный документ (письмо Роструда от 19.12.2007 № 5204-6-0).

Если исполнительный лист пересылается по почте, то вместе с ним придет специальное уведомление. Его нужно вернуть судебному приставу (об этом сказано на обратной стороне уведомления). В уведомлении необходимо сделать отметку о получении исполнительного документа (входящий номер и дата), указать телефон организации, а также поставить подпись бухгалтера и печать организации. Это будет доказательством того, что организация получила исполнительный лист и начала удерживать указанные в нем суммы. Такие разъяснения в пункте I приложения № 1 к Методическим рекомендациям ФССП от 19.06.2012 № 01-16.

### *Как хранить исполнительные документы*

ФССП России рекомендует бухгалтерам организаций хранить исполнительные документы как документы строгой отчетности – в сейфах (п. I приложения № 1 к Методическим рекомендациям ФССП от 19.06.2012 № 01-16).

### *Какие документы оформить при удержании*

Когда исполнительный лист поступит в бухгалтерию, нужно уведомить об этом сотрудника под подпись. На основании этого документа удерживаются необходимые суммы. Ждать заявления от сотрудника и оформлять приказ не нужно. Об этом сказано в письмах Роструда от 11.03.2009 № 1147-ТЗ, от 19.12.2007 № 5204-6-0.

Суммы, которые удержаны по исполнительному листу, отражаются в расчетно-платежных документах. Организация вправе по собственному выбору:

- использовать унифицированные формы документов, если это утвердил руководитель организации в приказе по учетной политике. Удержания отражайте в графе «Удержано и зачтено» расчетно-платежной (платежной) ведомости формы № Т-49 (№ Т-51);
- применять самостоятельно разработанные формы, утвержденные руководителем. В бланках должны быть все необходимые реквизиты, предусмотренные частью 2 статьи 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Удержанные суммы фиксируются в соответствующей графе расчетно-платежной (платежной) ведомости.

Такой порядок следует из части 4 статьи 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ и подтверждается письмом Роструда от 14.02.2013 № ПГ/1487-6-1.

Сведения о взысканных суммах необходимо зафиксировать в лицевом счете сотрудника (унифицированные формы № Т-54 или № Т-54а, либо самостоятельно разработанная форма), где нужно указать вид удержания, период, за который оно производится, сумму или процент взысканий, размер удержаний за месяц.

В некоторых случаях сотруднику может понадобиться справка об удержанных суммах по исполнительному листу. Например, для социальных служб, налоговой инспекции. Чтобы получить такую справку, сотрудник пишет заявление в произвольной форме. Справка

представляется в течение трех рабочих дней с даты заявления (ч. 1 ст. 62 ТК).

Форма справки не утверждена, поэтому бланк справки работодатель может разработать самостоятельно. Главное, чтобы документ содержал обязательные реквизиты. Так, в справке обязательно укажите:

- наименование, адрес, ИНН, КПП и телефон компании;
- фамилию, имя, отчество сотрудника, обратившегося за справкой;
- фамилию, имя, отчество человека, в чью пользу производится удержания;
- реквизиты исполнительного листа;
- сведения о ежемесячных суммах удержаний;
- даты начала и окончания периода, за который выдаете справку;
- подпись руководителя и печать (при наличии).

#### *Как перечислять удержания*

Удержанные суммы могут быть перечислены взыскателю по почте или на его расчетный счет (подп. 9 п. II приложения № 1 к Методическим рекомендациям ФССП от 19.06.2012 № 01-16).

При отправке удержанной суммы по почте на оборотной стороне талона почтового перевода в разделе «Для письменного сообщения» указываются реквизиты исполнительного документа, вид удержаний и их размер. Например, запись может выглядеть так: «По исполнительному листу № 125/1 за март 2018 года взысканы алименты в размере 1/3 заработка А.С. Кондратьева. Сумма алиментов – 2160 руб.».

Если адрес человека, в пользу которого взыскиваются алименты, неизвестен, ФССП рекомендует перечислять алименты по платежному поручению на расчетный счет структурного подразделения территориального органа ФССП (подп. 9 п. II приложения № 1 к Методическим рекомендациям ФССП от 19.06.2012 № 01-16).

#### *Что делать с комиссией банка и почтовыми расходами*

Комиссию банка и стоимость почтовых услуг при переводе алиментов и других платежей по исполнительным документам

организация вправе удерживать из дохода сотрудника (ч. 3 ст. 98 Закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ, ст. 109 СК).

Максимальную сумму алиментов и других удержаний по исполнительным документам, которую можно удерживать из дохода сотрудника, рассчитывайте без учета расходов на перевод денег по почте или через банк. Ограничение по размерам распространяется только на сумму удержания, указанную в исполнительном документе (ст. 99 Закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ). Расходы на пересылку алиментов и других удержаний в эту сумму не входят. Они представляют собой не удержание, а дополнительные затраты, которые должен компенсировать сотрудник (ст. 109 СК, ч. 3 ст. 98 Закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ, подп. 9 п. II приложения № 1 к Методическим рекомендациям ФССП от 19.06.2012 № 01-16, письмо Роструда от 11.03.2009 № 1147-ТЗ).

*Пример удержания из дохода сотрудника почтовых расходов на перевод алиментов*

Организация по исполнительному листу удерживает со специалиста А.С. Кондратьева алименты на содержание двоих несовершеннолетних детей. Размер удержаний – 1/3 заработка сотрудника за месяц.

Алименты переводят получателю по почте. Размер почтового сбора составляет 3 процента от суммы перевода.

За отчетный месяц сотруднику начислена зарплата в сумме 32 000 руб. С нее удержан НДФЛ – 4160 руб. ( $32\,000 \text{ руб.} \times 13\%$ ).

Алименты взыскиваются с Кондратьева в размере 9280 руб. ( $(32\,000 \text{ руб.} - 4160 \text{ руб.}) \times 1/3$ ).

Сумма к удержанию по алиментным обязательствам (включая расходы на почтовый перевод) составляет:

$$9280 \text{ руб.} + 9280 \text{ руб.} \times 3\% = 9558 \text{ руб.}$$

Общая сумма удержаний равна:

$$4160 \text{ руб.} + 9558 \text{ руб.} = 13\,718 \text{ руб.}$$

Кондратьеву выплачивается доход в размере:

$$32\,000 \text{ руб.} - 13\,718 \text{ руб.} = 18\,282 \text{ руб.}$$

После того как организация удержала все суммы, указанные в исполнительном листе (или по окончании срока, в течение которого

нужно было производить удержания), этот документ надо вернуть судебному приставу (например, переслать по почте). Так же следует поступить, если:

- сотрудник, с которого были удержания, уволился или отозвал исполнительный документ;
- есть постановление судебного пристава-исполнителя о прекращении исполнения.

При этом на обратной стороне исполнительного листа нужно написать основание, по которому организация прекратила его исполнять, и сумму, которую она удержала и перечислила по этому листу взыскателю. Например, запись может выглядеть так: «Алименты в сумме 21 100 руб. удержаны и перечислены взыскателю полностью. Оставшаяся сумма в размере 10 000 руб. не удержана в связи с увольнением сотрудника. Новое место работы сотрудника неизвестно». Кроме того, нужно указать номера платежных поручений (квитанций) и даты перечисления средств. Сделанная запись заверяется подписью главного бухгалтера и печатью организации. Аналогичные разъяснения содержатся в подпункте 10 пункта II приложения № 1 к Методическим рекомендациям ФССП от 19.06.2012 № 01-16, письме ФССП от 25.06.2012 № 12/01-15257.

Исполнительный лист пересылается судебному приставу не позднее следующего дня после того, как у организации появилось основание, чтобы прекратить удержания по этому документу. Такие правила установлены частями 4 и 4.1 статьи 98 Закона от 02.10.2007 № 229-ФЗ.

По инициативе работодателя из заработка сотрудника можно удержать:

- неотработанный аванс, выданный в счет зарплаты;
- неизрасходованные и своевременно не возвращенные суммы, выданные под отчет, в связи с переводом на работу в другую местность и т.п.;
- излишне выданную зарплату и другие суммы, которые переплатили сотруднику в связи со счетной ошибкой или при доказательстве его вины в простое или невыполнении норм труда;
- суммы возмещения за неотработанные дни отпуска при увольнении сотрудника до окончания рабочего года;

- суммы пособий, которые переплатили из-за счетной ошибки (например, при подсчете заработка за расчетный период допущена арифметическая ошибка) или неправомерных действий сотрудника (например, сотрудник скрыл сведения, влияющие на размер пособия).

Такие случаи удержаний по инициативе администрации перечислены в статье 137 ТК и части 4 статьи 15 Закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ.

Также из заработка сотрудника можно удержать материальный ущерб. Взыскивайте только прямой действительный ущерб – те убытки, которые можно точно посчитать. Упущенную выгоду организации сотрудник не оплачивает (ст. 238 и 240 ТК).

Сотрудник не несет материальной ответственности, если имущество повредили при стихийном бедствии, из-за ненадлежащей охраны и т. д. Полный перечень таких ситуаций приведен в статье 239 ТК.

Организация не вправе удерживать из зарплаты сотрудника никакие иные суммы, кроме тех, которые предусмотрены ТК и другими федеральными законами (НДФЛ, удержания по исполнительным листам и т. д.).

В частности, по инициативе организации нельзя удержать из зарплаты сотрудника денежные средства для погашения кредита. Такие суммы сотрудник может возместить только по собственной инициативе: внести деньги в кассу организации либо написать заявление с просьбой удерживать средства из его зарплаты.

Аналогичные выводы следуют из писем Роструда от 16.09.2012 № ПР/7156-6-1 и от 18.07.2012 № ПГ/5089-6-1.

Необходимо отметить, что из каждой зарплаты сотрудника можно удержать не более 20 процентов (ст. 138 ТК). Если месячной зарплаты сотрудника не хватило, чтобы погасить всю сумму задолженности, ее остаток удерживайте в следующих месяцах.

Удерживать деньги с сотрудников по собственной инициативе работодатель может только в некоторых случаях. В остальных обстоятельствах это запрещено и грозит штрафом.

Таблица 44

## Удержания из заработной платы сотрудника

Какие суммы намерен удержать работодатель	Можно ли удерживать	Основание
Штраф за нарушение внутреннего трудового распорядка	Нельзя. В Трудовом кодексе нет такого понятия, как штраф. Работодатель вправе взыскать с сотрудника материальный ущерб. За нарушение внутреннего трудового распорядка оштрафовать сотрудника нельзя. За такой проступок его можно привлечь к дисциплинарной ответственности. Например, сделать замечание или объявить выговор. В крайнем случае, если сотрудник систематически не соблюдает трудовой распорядок, его можно уволить	Статьи 192 и 238 ТК
Штраф за нарушение Правил дорожного движения	Можно. Сотрудник должен возместить работодателю материальный ущерб, который причинил своими действиями. Например, сотрудник обязан возместить организации штраф за нарушение ПДД, если деньги за него заплатила организация	Статьи 138, 238, 248 ТК, письмо Роструда от 19.10.2006 № 1746-6-1
Стоимость утерянного имущества, которое выдали под расписку	Можно. Трудовое законодательство позволяет взыскать с сотрудника ущерб при недостатке ценностей, которые вверены ему по разовому документу. Таким документом может быть расписка. Типового бланка для расписки не предусмотрено, поэтому ее можно составить в произвольной форме. Сотрудник несет полную материальную ответственность за утрату имущества, которое получил под расписку	Пункт 2 части 1 статьи 243 ТК
Невозвращенные подотчетные суммы, если сотрудник увольняется после долгой болезни (деньги удерживают из больничного пособия)	Нельзя. Удерживать из больничных пособий можно, только если переплатили сотруднику из-за счетной ошибки или он сам проявил недобросовестность	Часть 4 статьи 15 Закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ, статья 137 ТК

*Ситуация 1. Можно ли по инициативе организации удержать стоимость карточки водителя к тахографу при увольнении такого сотрудника?*

*Ответ:* Нет, нельзя. Удержать не получится ни стоимость тахографа, ни стоимость карты водителя.

*Пояснение:* Карты водителей входят в состав тахографа. Это предусмотрено пунктом 2 Требований к тахографам, утвержденных приказом Минтранса от 13.02.2013 № 36. А оснащать автомобиль тахографом – прямая обязанность всех работодателей, которые занимаются перевозками пассажиров и грузов. Таковы требования пункта 1 статьи 20 Закона от 10.12.1995 № 196-ФЗ и пункта 2 Порядка, утвержденного приказом Минтранса от 21.08.2013 № 273. Тогда и оформлять карту водителя для сотрудника (если у него нет действующей) – тоже обязанность работодателя.

Таким образом, все расходы в связи с покупкой карты должна оплачивать организация. Все первичные документы будут оформлены тоже на нее. А значит, тахограф и карты водителей являются собственностью работодателя. Перекидывать же такие затраты на сотрудника организация не вправе.

Вопрос о том, можно ли удержать при увольнении водителя из его зарплаты полную стоимость карты или хотя бы часть, рассчитанную исходя из оставшегося срока действия карты, возникает вот почему. Карта водителя именная. Использовать ее может только сотрудник, на которого она оформлена.

После увольнения сотрудника из организации, которая оформила и выдала ему карту водителя, карта остается действующей. Естественно, если не закончился срок ее использования и она не повреждена. Для организации эта карта бесполезна. Ведь она не сможет ее передать другому водителю. А вот бывший сотрудник вправе использовать активную карту водителя при трудоустройстве к новому работодателю.

Работодатель не может оставить себе карту водителя при его увольнении, иначе лишит того возможности трудиться в дальнейшем. Пока карта активная, сотрудник не сможет получить новую. А это прямое нарушение его прав. Данный вывод следует из положений Требований к тахографам, утвержденных приказом Минтранса от



13.02.2013 № 36, пункта 5 Порядка, утвержденного приказом Минтранса от 21.05.2012 № 145.

Вот и получается, что хотя карта является собственностью организации, принадлежать она может лишь тому, на чье имя оформлена. И поэтому остается у сотрудника после увольнения. Нигде нет требования возвращать ее работодателю.

Но данный факт не может служить основанием для удержания стоимости карты из зарплаты увольняемого. Ведь произвести удержание можно только в определенных случаях. А случай с водительскими картами к таким не относится. Это следует из положений статей 137, 238, 240 ТК.

*Ситуация 2* Можно ли удержать излишне выплаченные отпускные, если сотрудник заболел во время отпуска. Неиспользованные дни отпуска сотрудник переносит

*Ответ:* Нет, нельзя.

*Пояснение:* В случае болезни сотрудника, ежегодный оплачиваемый отпуск продлевается или переносится на другой срок с учетом пожеланий работника (ч. 1 ст. 124 ТК). Выбранный вариант сотрудник указывает в заявлении. Если сотрудник не желает сразу после выздоровления использовать дни отпуска, часть отпускных остается неиспользованной. Трудовой кодекс не предусматривает право работодателя удерживать неиспользованные отпускные или требовать их возврата.

В данной ситуации удержать излишне выплаченные отпускные можно только с согласия сотрудника. Из больничного пособия удерживать излишне выплаченные отпускные нельзя – пособие обязательно выдать в полной сумме.

У работодателя два варианта действий: предложить сотруднику добровольно вернуть излишне выплаченные отпускные или зачесть неиспользованную часть отпускных в счет любых будущих выплат. Возможность зачета необходимо прописать в локальном нормативном акте. Если этого не сделать, зачесть отпускные работодатель не сможет.

Сделать зачет при выплате ближайшей зарплаты можно на всю сумму «зависших» отпускных. Ограничение в 20 процентов соблюдать не нужно (ст. 138 ТК). Если сотрудник решит

использовать остаток отпуска, нужно рассчитать отпускные исходя из нового расчетного периода.

Чтобы удержать какую-либо сумму из зарплаты сотрудника, руководитель организации должен издать приказ. Приказ надо издать в течение месяца со дня окончания срока, установленного для возврата аванса, погашения задолженности или неправильно рассчитанных выплат. Исключение – взыскание с увольняющегося сотрудника сумм, начисленных за неотработанные дни отпуска. Для удержания этих сумм месячный срок не действует. Такой порядок прописан в статье 137 ТК.

*Пример* оформления удержаний из зарплаты сотрудника, производимых по инициативе администрации.

Экономисту организации А.С. Кондратьеву начислена зарплата в размере 27 000 руб.

Из этой суммы сотрудник должен оплатить:

- членские взносы – 100 руб.;
- своевременно не возвращенные подотчетные суммы (аванс на служебную командировку) – 1000 руб.;
- платежи в погашение кредита на покупку товаров – 500 руб.

По инициативе администрации из зарплаты Кондратьева можно удержать только 1000 руб. задолженности по подотчетным суммам.

Руководитель организации издает приказ об удержании задолженности по подотчетным суммам.

Остальные удержания организация может произвести только по инициативе самого сотрудника (по его заявлению).

Для удержания сумм в погашение причиненного материального ущерба, нанесенного организации, руководитель также должен издать приказ в месячный срок. Согласно ст. 248 ТК этот срок отсчитывается с того дня, когда комиссия установит сумму материальных потерь.

Если сотрудник не согласен с основаниями и размером удержания, то за взысканием недостающих сумм организация должна будет обратиться в суд. Подать исковое заявление в суд придется также, если в течение месяца с даты установления суммы ущерба руководитель не выпустил приказ об удержании, об этом прописано в ст. 137, 248 и 391 ТК, ст.11 ГК.

*Если работодатель по своей инициативе удерживает с сотрудников суммы, которые не предусмотрены ТК, будет административный штраф:*

- для организаций – административный штраф в размере от 30 000 до 50 000 руб.;
- для должностных лиц организации (например, руководителя) – предупреждение или административный штраф в размере от 1000 до 5000 руб.;
- предпринимателей – административный штраф в размере от 1000 для до 5000 руб.

Повторное совершение нарушения лицом, которое ранее привлекали к ответственности за аналогичное правонарушение, влечет штраф:

- для организаций – от 50 000 до 70 000 руб.;
- для предпринимателей и должностных лиц организации – от 10 000 до 20 000 руб.

Кроме того, должностное лицо организации (например, директора) за повторное нарушение могут дисквалифицировать на срок от одного года до трех лет. Такая ответственность установлена статьей 5.27 КоАП.

Наказать организацию, ее должностных лиц может трудовая инспекция. Инспекторы могут обнаружить нарушение в ходе проверки организации или узнать о нем из жалобы сотрудника.

#### *Расчет налога на доходы физических лиц (НДФЛ)*

Закон предусматривает применение пяти ставок для расчета НДФЛ (ст. 224 НК РФ):

- 9% – для дивидендов, полученных до 01.01.2007;
- 13% – основная ставка, применяемая для резидентов, беженцев и высококвалифицированных иностранных специалистов;
- 15% – дивиденды нерезидентам от российских компаний;
- 30% – доходы нерезидентов и выплаты по ценным бумагам;
- 35% – выигрыши, призы, проценты по вкладам, экономия на процентах при получении заемных средств.

Следует понимать, что НДФЛ может уплачивать налогоплательщик сам или через своего работодателя.

Расчет НДФЛ должен быть произведен безошибочно, только это позволит избежать штрафных санкций и претензий со стороны контролирующих органов. Разберем ниже, как рассчитывается подоходный налог, а также приведем формулу расчета НДФЛ и пример расчета НДФЛ.

Чтобы правильно рассчитать НДФЛ, нужно использовать положения ст. 225 НК РФ.

Расчет подоходного налога происходит в несколько этапов:

В начале для расчета НДФЛ за налоговый период определяются все доходы, подлежащие обложению подоходным налогом (п. 3 ст. 225 НК РФ).

Для каждого вида дохода уточняется ставка налога согласно ст. 224 НК РФ.

Исчисляется налоговая база по НДФЛ за налоговый период. При этом нужно помнить, что для расчета НДФЛ при применении нескольких налоговых ставок исчисление налоговой базы производится отдельно по каждому виду доходов. Также налоговая база по доходам от долевого участия высчитывается отдельно от налоговой базы по всем остальным доходам, к которым применима ставка 13%, с учетом требований ст. 275 НК РФ.

Формула расчета НДФЛ, согласно п. 1 ст. 225 НК РФ, выглядит следующим образом:

Сумма НДФЛ = Налоговая база × Налоговая ставка.

Налоговую базу можно уменьшить на сумму предоставленных налоговых вычетов (ст. 219–221 НК РФ).

При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 210 Налогового Кодекса налогоплательщик имеет право на получение стандартных налоговых вычетов (статья 218 Налогового Кодекса):

- в размере 3000 рублей за каждый месяц (ликвидаторы катастрофы на Чернобыльской АЭС, инвалиды ВОВ, инвалиды из числа военнослужащих) и др. категории налогоплательщиков;

- налоговый вычет в размере 500 рублей за каждый месяц (Герои Советского Союза и Герои Российской Федерации, кавалеры орденов Славы трех степеней, участники ВОВ, лица, находившиеся в Ленинграде в период его блокады в годы Великой Отечественной

войны, бывшие узники концлагерей, инвалиды с детства) и др. категории налогоплательщиков;

– налоговый вычет за каждый месяц предоставляется родителям, на иждивении которых находится ребенок:

– 1 400 рублей - на первого и на второго ребенка;

– 3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

– 12 000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы;

– налоговый вычет за каждый месяц предоставляется опекунам, попечителям, приемным родителям, на иждивении которых находится ребенок,:

– 1 400 рублей - на первого и на второго ребенка;

– 3 000 рублей - на третьего и каждого последующего ребенка;

– 6 000 рублей - на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.

Налоговый вычет предоставляется в двойном размере единственному родителю (приемному родителю), усыновителю, опекуну, попечителю. Предоставление указанного налогового вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак.

Рассмотрим, как рассчитать налог на доходы физических лиц, на примере 1.

Сумма заработной платы бухгалтера Свиридовой И. Г. в ООО "Север" составила 58 000 руб. Ей предоставляется стандартный вычет на единственного ребенка 5 лет на основании заявления. ООО "Север", как налоговый агент, должно рассчитать НДФЛ к уплате и перечислить сумму налога в бюджет не позднее дня, следующего за днем выдачи заработной платы.

1. За очередной месяц подлежит обложению НДФЛ заработная плата Свиридовой И. Г.

2. Заработная плата облагается НДФЛ по ставке 13%.

3. Налоговая база составляет:  $58\,000 - 1\,400 = 56\,600$  руб.

4. Сумма НДФЛ:  $56\,600 \times 13\% = 7\,358$  руб.

*Пример 2.*

Согласно расчетной ведомости работникам организации за январь 2020 года начислено:

- рабочим основного производства за изготовление продукции – 420 000 руб.;
- рабочим вспомогательного производства за выполненные работы – 49 000 руб.;
- рабочим основного производства за обслуживание оборудования – 51 000 руб.;
- специалистам производственных подразделений – 79 000 руб.;
- административно-управленческому персоналу организации – 117 000 руб.

*Задание.* Составить журнал регистрации операции.

*Решение.*

Таблица 45

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденци я счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Начислена заработная плата рабочим основного производства за изготовление продукции	20	70	420 000
2	Начислена заработная плата рабочим вспомогательного производства	23	70	49 000
3	Начислена заработная плата рабочим за обслуживание оборудования производственных подразделений	25	70	51 000
4	Начислена заработная плата специалистам производственных подразделений	25	70	79 000

*Пример 3*

В целях равномерного включения затрат, связанных с оплатой отпусков, в затраты производства организация может создавать резерв на оплату отпусков, для учета которого используется счет 96 «Резервы предстоящих расходов», субсчет «Резерв на оплату отпусков». Резервируемые суммы относят в дебет счетов производственных затрат.

Организация согласно учетной политике ежемесячно производит отчисления в резерв на оплату очередных отпусков в размере 8 % от начисленной работникам организации заработной платы.

Согласно данным бухгалтерского учета сальдо счета 96 «Резервы предстоящих расходов», субсчет «Резерв на оплату отпусков» на 1 июля 2020 года составило 418 300 руб.

Согласно расчетной ведомости работникам организации за июль 2020 года начислено:

1. Рабочим основного производства за изготовление продукции – 465 000 руб.; за очередные ежегодные отпуска – 42 150 руб.

2. рабочим вспомогательного производства за выполненные работы – 45 000 руб.; за очередные ежегодные отпуска – 12 760 руб.

3. Рабочим основного производства за обслуживание оборудования – 55 500 руб.; за очередные ежегодные отпуска – 22 820 руб.

4. Специалистам производственных подразделений за фактически отработанное время – 73 500 руб.; за очередные ежегодные отпуска – 17 340 руб.

5. Административно-управленческому персоналу организации за фактически отработанное время – 125 500 руб.; за очередные ежегодные отпуска – 54 870 руб.

*Задание.* Составить журнал регистрации операции.

*Решение.*

Таблица 46

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Начислена заработная плата рабочим основного производства за изготовление продукции	20	70	465 000
2	Начислена заработная плата рабочим вспомогательного производства	23	70	45 000
3	Начислена заработная плата рабочим за обслуживание оборудования производственных подразделений	25	70	55 500
4	Начислена заработная плата специалистам производственных подразделений	25	70	73 500

Окончание табл. 46

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
5	Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу организации	26	70	125 500
6	Произведены отчисления в резерв на оплату отпусков:			
	• рабочих основного производства (465 000 руб. х 8 %)	20	96	37 200
	• рабочих вспомогательного производства (45 000 руб. х 8 %)	23	96	3600
	• рабочих обслуживающих оборудования производственных подразделений (55 500 руб. х 8 %)	25	96	4440
	• специалистов производственных подразделений (73 500 руб. х 8 %)	25	96	5880
	• административно-управленческого персонала организации (125 500 руб. х 8 %)	26	96	10 040
7	Начислена заработная плата за очередные ежегодные отпуска:			
	• рабочим основного производства	96	70	42 150
	• рабочим вспомогательного производства	96	70	12 760
	• рабочим за обслуживание оборудования производственных подразделений	96	70	22 820
	• специалистам производственных подразделений	96	70	17 340
	• административно-управленческому персоналу организации	96	70	54 870

### Контрольные задания

#### Ситуация 1

Работнику организации за январь 2020 года начислена заработная плата в сумме 17 200 руб. Согласно представленным в бухгалтерию документам он является участником войны в Афганистане, имеет двоих детей в возрасте 11 и 14 лет.



*Задание.* Определить сумму налоговых вычетов, налоговую базу и сумму НДФЛ за январь 2020 года.

### *Ситуация 2*

Работнику организации за январь 2020 года начислена заработная плата в сумме 18 500 руб. Согласно представленным в бухгалтерию документам он имеет сына в возрасте 6 лет.

*Задание.* Определить сумму налоговых вычетов, налоговую базу и сумму НДФЛ за январь 2020 года.

### *Ситуация 3*

Работнику организации за январь 2020 года начислена заработная плата в сумме 11 800 руб., за февраль – 14 200 руб., за март – 16 000 руб. Согласно представленным в бухгалтерию документам, он имеет дочь в возрасте 6 лет.

*Задание.* Определить сумму налоговых вычетов, налоговую базу и сумму НДФЛ за период январь-март.

### *Ситуация 4*

*Задание.* Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения их в учете.

1. Согласно расчетной ведомости работникам организации за январь 200\_ года начислено:

- рабочим основного производства за изготовление продукции – 370 000 руб.;
- рабочим вспомогательного производства за выполненные работы – 51 000 руб.;
- рабочим основного производства за обслуживание оборудования – 51 000 руб.;
- специалистам производственных подразделений – 63 000 руб.;
- административно-управленческому персоналу организации – 98 000 руб.

2. Согласно расчетной ведомости из заработной платы работников организации, начисленной за январь 200\_ года, произведены следующие удержания:

- налог на доходы физических лиц – 58 720 руб.;
- алименты в пользу несовершеннолетних детей – 9210 руб.;

- за брак по вине работников – 1080 руб.;
- в возмещение ущерба по выявленной нехватке материалов – 870 руб.

#### *Ситуация 5*

Задание. Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения их в учете.

Для выплаты заработной платы работникам организации за сентябрь 2020 года с расчетного счета в кассу организации получено 625 400 руб.

В установленный трехдневный срок работникам организации выдана заработная плата в сумме 5873 00 руб. Неполученная в установленный срок заработная плата депонирована и зачислена на расчетный счет. В связи с истечением срока исковой давности списана ранее депонированная заработная плата в сумме 7140 руб.

#### *Ситуация 6*

Задание. Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения их в учете.

Согласно расчетно-платежной ведомости начислена заработная плата:

- рабочим основного производства за изготовление продукции – 170 000 руб.;
- рабочим вспомогательного производства за выполненные работы – 21 000 руб.;
- рабочим основного производства за обслуживание оборудования – 11 000 руб.;
- аппарату управления цехами – 28 000 руб.;
- административно-управленческому персоналу организации – 58 000 руб.;
- заработная плата работникам основного и вспомогательного производства за очередные отпуска за счет созданного резерва на оплату отпусков – 42 000 руб.;
- пособия по временной нетрудоспособности:
  - за счет средств работодателя – 12 000 руб.
  - за счет средств фонда государственного социального страхования – 18 000 руб.

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 9

### Учет расчетов и текущих обязательств

#### *1. Темы рефератов и/или докладов*

1. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками.
2. Учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.
3. Учет расчетов с бюджетом по НДС.
4. Учет расчетов по кредитам и займам.

#### *2. Методические указания по подготовке докладов и/или рефератов*

При подготовке доклада на тему «Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками» необходимо обратить внимание на то, что организация выступает одновременно и поставщиком, и покупателем.

В случаях, когда организация выступает покупателем ТМЦ работ и услуг, расчеты с поставщиками и подрядчиками организуются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В докладе необходимо рассмотреть все производственные ситуации по поставкам ТМЦ и оказанным услугам, а также формы расчетов с поставщиками и подрядчиками, уделив особое внимание расчетам с использованием аккредитивов и векселей.

При подготовке доклада на тему «Учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль» необходимо раскрыть порядок формирования налогооблагаемой базы в соответствии с ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Раскрыть экономическое содержание постоянных разниц, временных разниц, в том числе вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, а также методику расчета постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств. На конкретном примере исчислить условный расход по налогу на прибыль и записи на счетах бухгалтерского учета, а также алгоритм составления декларации по налогу на прибыль.

При подготовке доклада на тему «Учет расчетов с бюджетом по НДС» необходимо раскрыть экономическое содержание налога на добавленную стоимость, налогооблагаемую базу и ставки налога.

Применительно к конкретной ситуации раскрыть порядок отражения на счетах бухгалтерского учета НДС при приобретении ТМЦ, работ и услуг и НДС, начисляемый бюджету при продаже продукции, работ и услуг, а также алгоритм составления декларации по налогу на прибыль.

При подготовке доклада на тему «Учет расчетов по кредитам и займам» необходимо раскрыть экономическое содержание кредитов и займов, порядок их отнесения к долгосрочным и краткосрочным, расчета процентов за кредит, ведения бухгалтерского учета и составления кредитного договора. Применительно к конкретной ситуации раскрыть порядок отражения на счетах бухгалтерского учета долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов, правила учета процентов по банковским кредитам в зависимости от объектов кредитования.

Величина налога на прибыль определяется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Основная ставка налога на прибыль составляет 20% (п. 1 ст. 284 НК РФ). Напомним, что распределение прибыли на федеральную и региональную части на 2017-2024 годы следующее:

3% налога зачисляются в федеральный бюджет;

17% налога зачисляются в бюджет субъекта РФ.

Для отдельных категорий организаций ставка налога на прибыль, зачисляемого в региональный бюджет, законами субъектов РФ может быть снижена.

### *3. Термины и понятия, которые необходимо выучить*

По нижеприведенным терминам студентам необходимо, используя специальные словари, дать их определения и выучить.

*Термины:* Условный расход по налогу на прибыль, постоянное налоговое обязательство, отложенный налоговый актив, отложенное налоговое обязательство, текущий налог на прибыль, НДС, кредиты и займы.

### *4. Задания*

#### *Ситуация 1*

В соответствии с договором на поставку материалов организация обязана перечислять аванс в размере 40 % от стоимости поставки без НДС.

За отчетный месяц объем поставки материалов составил 300 000 руб. Фактически за отчетный месяц организация получила и

оприходовала на склад материалов на сумму 354 000 руб., включая НДС. Поставка была оплачена с расчетного счета с учетом ранее выданного аванса.

#### *Задание*

1. Рассчитать сумму аванса, перечисленного поставщику в соответствии с договором.
2. Оприходовать материал на склад.
3. Предъявить НДС бюджету.
4. Перечислить с расчетного счета поставщику в окончательный расчет за полученные материалы.
5. Указать корреспонденцию счетов.

#### *Решение.*

1. Аванс, перечисленный поставщику в соответствии с договором, составит  $300\,000 * 40\% / 100\% = 120\,000$ .
2. Сумма, перечисляемая поставщику в окончательный расчет –  $354\,000 - 120\,000 = 234\,000$ .
3. Бухгалтерские проводки.

Таблица 47

#### Журнал хозяйственных операций

№ п/ п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Перечислен с расчетного счета аванс поставщику в соответствии с договором	60 "авансы выданные"	51	120 000
2	Принят к оплате счет поставщика за полученные и оприходованные на склад материалы (без НДС)	10	60	300 000
3	Отражен в учете НДС, предъявленный поставщиком по полученным материалам	19-3	60	54 000
4	Предъявлен бюджету к вычету НДС по полученным и оприходованным материалам	68	19-3	54 000
5	Перечислены с расчетного счета денежные средства поставщику в погашение задолженности	60	51	234 000

### Ситуация 2

Организация приобрела за плату материалы у иностранного поставщика. Стоимость материалов согласно контракту – 8200 дол. США. Курс ЦБ РФ на дату перехода к организации права собственности на приобретенные импортные материалы составляет 68 руб. 52 коп за 1 дол. США. Материалу получены, оприходованы и оплачены с валютного счета. Курс ЦБ РФ на дату погашения задолженности иностранному поставщику составляет 68 руб.45 коп. за 1 дол. США.

#### Задание.

1. Определить стоимость полученных материалов в рублевом эквиваленте.
2. Определить сумму, подлежащую перечислению поставщику в погашение задолженности.
3. Определить курсовую разницу по поставке.
4. Составить бухгалтерские проводки.

#### Решение.

1. Стоимость полученных материалов в рублевом эквиваленте равна  $8200 \$ * 68,52 \text{ руб.} = 561\,864$
2. Сумма задолженности, подлежащая перечислению поставщику, –  $8200 \$ * 68,45 \text{ руб.} = 561\,290$ .
3. Курсовая разница равна  $561\,864 - 561\,290 = 574$
4. Корреспонденция счетов.

Таблица 48

#### Журнал хозяйственных операций

№ п/ п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена в учете задолженность иностранному поставщику за приобретенные импортные материалы на дату перехода к организации права собственности	10	60-1	561 864
2	Перечислено с валютного счета иностранному поставщику в погашение задолженности	60	52	561290
3	Отражена в учете положительная курсовая разница по счету 60	60	91-1	574

### Ситуация 3

Организация приобрела у поставщика материалы на сумму 590 000 руб., в том числе НДС – 90 000 руб. В связи с отсутствием денежных средств для оплаты материалов организация передала поставщику собственный вексель на сумму 600 000 руб. При наступлении срока платежа по векселю указанная в нем сумма была перечислена с расчетного счета поставщику.

*Задание.*

1. Составить бухгалтерские проводки.

*Решение.*

Таблица 49

#### Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена в учете задолженность иностранному поставщику за приобретенные импортные материалы на дату перехода к организации права собственности	10	60-1	561 864
2	Перечислено с валютного счета иностранному поставщику в погашение задолженности	60	52	561290
3	Отражена в учете положительная курсовая разница по счету 60	60	91-1	574
4	Отражена в учете разница между суммой векселя, выданного поставщику и суммой задолженности ему за полученные материалы	10	60-3	10 000
5	Перечислено с расчетного счета поставщику в погашение задолженности по выданному векселю	60-3	51	600 000
6	Предъявлен бюджету к вычету НДС по полученным и оприходованным материалам	68	19-3	90 000

### *Методические указания*

Для расчетов с поставщиками материалов (работ, услуг) могут использоваться товарные (расчетные или коммерческие) векселя. Товарный вексель выписывается покупателем продавцу материалов (работ, услуг) в обеспечение конкретной товарной сделки. Организация, выдавшая товарный вексель (векселедатель), учет задолженности по нему ведет на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет 60-3 «Векселя выданные».

Векселедатель сумму, указанную в товарном векселе, относит на уменьшение задолженности перед поставщиком за полученные материалы (работы, услуги) и одновременно отражает ее как кредиторскую задолженность перед поставщиком по выданному ему векселю.

За отсрочку платежа на стоимость материалов (работ, услуг) может начисляться определенная сумма процентов.

При выдаче товарных векселей, предусматривающих выплату процентов за пользование полученными материалами (работами, услугами) без их оплаты в течение определенного периода, задолженность по векселю у векселедателя показывается с учетом причитающихся к оплате процентов.

### *Контрольные задания*

#### *Задание 1*

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Организация приняла к оплате счет поставщика за полученные от него и оприходованные на склад материалы на сумму 432 000 руб., в том числе НДС 32000 руб. В погашение задолженности поставщику перечислены денежные средства с расчетного счета организации.

#### *Задание 2*

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Организация приобретает за плату у поставщика материалы на сумму 59 000 руб., в том числе НДС – 9000 руб. Согласно условиям договора поставки организация произвела предоплату материалов в



размере 60 % от их стоимости. После получения материалов организация полностью рассчиталась с поставщиком.

### *Задание 3*

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Организация приобрела у поставщика материалы на сумму 755 200 руб., в том числе НДС – 115 200 руб. В связи с отсутствием денежных средств для оплаты материалов организация передала поставщику собственный вексель на сумму 800 000 руб. При наступлении срока платежа по векселю указанная в нем сумма была перечислена с расчетного счета поставщику.

### *Учет расчетов с покупателями и заказчиками*

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Все операции, связанные с расчетами за проданную продукцию (работы, услуги) и иное имущество, отражаются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» в момент перехода права собственности на проданное имущество от продавца к покупателю. Образование задолженности покупателей и заказчиков за проданную им продукцию (работы, услуги) и иное имущество отражается на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» по дебету, а суммы исполнения обязательств покупателями – по кредиту.

### *Ситуация 4*

В соответствии с учетной политикой реализация считается по отгрузке. Организация отгрузила покупателю готовую продукцию и предъявила ему счет на сумму 106 200 руб., в том числе НДС – 16 200 руб. Себестоимость продаж составила 75 000, расходы на продажу – 5000 руб.

Денежные средства от покупателя за полученную им продукцию поступили на расчетный счет организации.

### *Задание.*

1. Рассчитать прибыль от продаж.
2. Составить бухгалтерские проводки.
- 3.

*Решение.*

Таблица 50

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность покупателя за проданную продукцию	62-1	90-1	106 200
2	Отражена сумма НДС, предъявленная покупателю	90-3	68	16 200
3	Зачислена на расчетный счет выручка за проданную продукцию	51	62-1	106 200
4	Начислен НДС бюджету	90-3	68	16 200
5	Списывается реализованная продукция по фактической себестоимости	90-2	43	75 000
6	Списываются расходы на продажу	90-2	44	5000
	Определяется и списывается результат продажи	90-9	99	10 000

*Методические указания*

При расчетах с иностранными покупателями и заказчиками за проданную на экспорт продукцию (работы, услуги) в случае несовпадения моментов возникновения и погашения дебиторской задолженности по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» образуются курсовые разницы. Курсовые разницы относятся на финансовые результаты в составе прочих доходов и расходов.

*Ситуация 6*

Для определения текущего налога на прибыль организация использует ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Согласно бухгалтерским расчетам за отчетный год имеется следующая информация:

1. Бухгалтерская прибыль – 1 200 000 руб.
2. Постоянные разницы – 100 000 руб.
3. Вычитаемые временные разницы – 300 000 руб.
4. Налогооблагаемые временные разницы – 200 000 руб.

Ставка налога на прибыль составляет 20 %.

*Задание.*

1. Рассчитать:

- Условный расход по налогу на прибыль (УРНП)
  - Постоянное налоговое обязательство (ПНО)
  - Отложенный налоговый актив (ОНА)
  - Отложенное налоговое обязательство (ОНО)
  - Текущий налог на прибыль (ТНП)
2. Составить бухгалтерские проводки.

*Решение.*

1.  $УРНП = 1200\ 000 * 0,2 = 240\ 000$  руб.
2.  $ПНО = 100\ 000 * 0,2 = 20\ 000$  руб.
3.  $ОНА = 300\ 000 * 0,2 = 60\ 000$  руб.
4.  $ОНО = 200\ 000 * 0,2 = 40\ 000$  руб.
5.  $ТНП = 240\ 000 + 20\ 000 + 60\ 000 - 40\ 000 = 280\ 00$  руб.

### 3. Бухгалтерские проводки.

Таблица 51

#### Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденци я счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Начислен условный расход по налогу на прибыль	99	68	240 000
2	Начислено постоянное налоговое обязательство	99	68/пно	20 000
3	Начислен отложенный налоговый актив	09	68/	60 000
4	Начислено отложенное налоговое обязательство	68	77	40 000

#### *Методические указания*

Текущий налог на прибыль определяется путем корректировки величины условного расхода на прибыль: ПНО, ОНА, ОНО.

Величина условного расхода на прибыль определяется как произведение бухгалтерской прибыли на ставку налога на прибыль.

Постоянное налоговое обязательство определяется как произведение постоянных разниц на ставку налога на прибыль.

Отложенный налоговый актив рассчитывается как произведение вычитаемых временных разниц на ставку налога на прибыль.

Отложенное налоговое обязательство определяется как произведение налогооблагаемых временных разниц на ставку налога на прибыль.

Текущий налог на прибыль определяется по следующему расчету:

$$ТНП = УРНП + ПНО + ОНА - ОНО$$

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 10

### Учет финансовых результатов и использование прибыли

#### *1. Темы рефератов и/или докладов*

1. Учет доходов от обычных видов деятельности.
2. Учет расходов от обычных видов деятельности.
3. Учет доходов и расходов от прочих видов деятельности.
4. Учет прибыли и ее использование.

#### *Методические указания по подготовке докладов и/или рефератов*

При подготовке доклада на тему «Учет доходов от обычных видов деятельности» необходимо обратить внимание на определение «Обычная деятельность организации» и экономическое содержание дохода от обычных видов деятельности.

Раскрыть условия, при наличии которых признаются доходы. На конкретном примере рассмотреть содержание доходов от обычных видов деятельности и записи на счетах бухгалтерского учета.

При подготовке доклада на тему «Учет расходов от обычных видов деятельности» необходимо обратить внимание на экономическое содержание расходов от обычных видов деятельности, условия, при наличии которых расходы признаются в бухгалтерском учете. На конкретном примере рассмотреть содержание расходов от обычных видов деятельности и записи на счетах бухгалтерского учета.

При подготовке доклада на тему «Учет доходов и расходов от прочих видов деятельности» необходимо раскрыть виды прочих доходов и расходов, организацию синтетического и аналитического

учета, порядок отражения их в форме №2 «Отчет о финансовых результатах».

При подготовке доклада на тему «Учет прибыли и ее использование» необходимо раскрыть экономическое содержание чистой прибыли, направления ее использования, предусмотренные в учредительных документах. При изложении этого вопроса необходимо руководствоваться законами «Об акционерных обществах» и «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Применительно к конкретной ситуации раскрыть порядок отражения на счетах бухгалтерского учета чистой прибыли и ее распределения.

В бухгалтерском учете доходов и расходов их разделяют на получаемые от обычной деятельности и прочие.

К доходам от обычной деятельности относится выручка от вида деятельности, определенного уставом организации как основной. В зависимости от сферы деятельности это могут быть:

- выручка от продажи товаров, работ, услуг;
- арендная плата;
- поступления за предоставление прав по лицензиям, патентам, прочим результатам интеллектуальной деятельности;
- поступления от участия в капитале других предприятий.

Эти же поступления, если они не указаны в уставе как предмет основной деятельности предприятия, относятся в учете к прочим доходам.

К расходам от обычной деятельности относятся расходы, неразрывно связанные с осуществлением деятельности, указанной в уставе организации как основная, к которым могут относиться:

- расходы по производству и продаже продукции, покупке и последующей реализации товаров, оказанию услуг или выполнению работ;
- расходы от передачи активов в аренду;
- расходы от реализации патентных и лицензионных прав, прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Эти же затраты, если они производились не по основному виду деятельности, указанному в уставе, относятся в учете к прочим расходам.

В сумме расходов от обычной деятельности учитываются суммы материальных затрат, затрат по оплате труда, амортизационных отчислений, отчислений на социальные нужды и прочих затрат, непосредственно связанных с основной деятельностью предприятия.

Доходы и расходы, которые не относятся к обычной деятельности, в учете относятся к прочим доходам и расходам предприятия.

Процесс формирования прибыли предприятия довольно сложный. Ведь сама по себе прибыль – это не просто доходы минус расходы. В неё входят разные составляющие. Поэтому в зависимости от учетных и управленческих задач рассчитывают разную прибыль. Вот почему для любого бизнеса очень важно проводить анализ формирования прибыли организации.

Классический порядок формирования прибыли

Для осознания эффективности деятельности бизнеса одним из основных критериев выступает размер прибыли. И в общем виде под прибылью понимают разницу между денежными средствами, полученными от продаж, и затратами предприятия.

На практике формирование показателей прибыли зависит от цели, которая стоит перед бухгалтером, экономистом, юристом, кадровиком, управленцем/менеджером и др. Поэтому до формирования чистой прибыли принято включать в вычитаемые расходы различные затраты. В итоге источники формирования прибыли показывают разную доходность. Среди них:

- валовая прибыль – такая величина, если бы затраты шли только на статьи себестоимости, т. е. без учёта коммерческих и управленческих расходов;

- прибыль от продаж – учитывает затраты, которые понесены в ходе реализации товаров/работ/услуг, т. е. уже учитывает коммерческие и административные расходы;

- прибыль до налогообложения – суммирует всю выручку от основной и финансовой деятельности, а затем уменьшает её на прямые расходы на производство, сбыт, а также прочие затраты;

- чистая прибыль – по сути это «сухой остаток» деятельности бизнеса после вычета всех расходов и уплаты налогов в бюджет.

Прибыль часто путают с выручкой. Отметим, что выручка предприятия – это все поступления от продаж товаров, работ, услуг. В

форме 2 «Отчет о финансовых результатах (прибылях и убытках)» выручку показывают в первой строке 2110.

#### *Расчет валовой прибыли*

Для расчета валовой прибыли из выручки необходимо вычесть все те расходы предприятия, которые были необходимы для производства товара или оказания услуги, т. е. себестоимость. В себестоимость в данном случае не включаются коммерческие расходы, которые связаны с реализацией (транспортировка, зарплата продавцов и т.д.), а также управленческие расходы (зарплата управляющих, аренда зданий, в котором сидит управление, и т.д.).

Данный тип прибыли позволяет оценить, насколько себестоимость производства является приемлемой для бизнеса, не съедает ли она большую часть прибыли.

По строкам отчета о финансовых результатах (прибылях и убытках) формула рассчитывается как:

Валовая прибыль = Выручка – Себестоимость продаж

#### *Расчет прибыли от продаж*

Прибыль от продаж отражает ту прибыль, которая была получена после вычета всех расходов, которые были связаны с реализацией. Для этого из валовой прибыли вычитаются коммерческие и управленческие расходы или из выручки вычитаются себестоимость, коммерческие и управленческие расходы.

По строкам отчета о прибылях и убытках формула рассчитывается как:

Прибыль от продаж = Выручка – Себестоимость продаж – Коммерческие расходы – Управленческие расходы

#### *Расчет прибыли до налогообложения*

Прибыль до налогообложения отражает прибыль за вычетом прочих расходов с учетом доходов от финансовой деятельности.

По строкам отчета о финансовых результатах (прибылях и убытках) формула рассчитывается как:

Прибыль (убыток) до налогообложения = Прибыль от продаж + Доходы от участия в других организациях – Проценты к получению – Проценты к уплате – Прочие доходы – Прочие расходы

#### *Расчет чистой прибыли*

Чистая прибыль является конечным показателем прибыльности предприятия, очищенным от всех возможных расходов.

По строкам отчета о прибылях и убытках формула рассчитывается как:

Чистая прибыль = Прибыль до налогообложения – Текущий налог на прибыль – Изменение отложенных налоговых обязательств – Изменение отложенных налоговых активов – Прочее

Различные показатели прибыли за счёт различной комбинации входящих в них доходов и расходов позволяют анализировать эффективность различных процессов в организации, например, самого производства, управленческого аппарата, отделов сбыта, финансовых отделов и т.д.

Порядок формирования и распределения прибыли наглядно представлен на рис. 15.



Рис. 15. Формирование и распределение прибыли в бухгалтерском учете



### *Термины и понятия, которые необходимо выучить*

По нижеприведенным терминам студентам необходимо, используя специальные словари, дать их определения и выучить.

*Термины:* доходы от обычных видов деятельности, расходы от обычных видов деятельности, чистая прибыль, дивиденды.

### *4. Задания*

#### *Ситуация 1*

В отчетном периоде организацией были получены следующие доходы:

1. Выручка от продажи продукции – 118 000 руб., в том числе НДС – 18 000 руб.
2. Поступления от продажи основных средств – 59 000 руб., в том числе НДС – 9000 руб. (Первоначальная стоимость проданного объекта основных средств – 40 000 руб.; амортизация на день продажи – 5000 руб.)
3. Дивиденды по акциям, не принадлежащим организации, – 90 000 руб.
4. Проценты по займу, предоставленному работнику, – 8 000 руб.
5. Положительные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте – 72 000 руб.

В отчетном периоде организацией были произведены следующие расходы:

1. По производству и продаже продукции – 75 000 руб.
2. Признанные и подлежащие уплате штрафы за нарушение условий договора поставки продукции покупателю – 60 000 руб.
3. Отрицательная курсовая разница по операциям в иностранной валюте – 31 000 руб.
4. Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, – 44 000 руб.

#### *Задание.*

1. Составить бухгалтерские проводки.

Решение.

Таблица 52

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность покупателя за реализованную продукцию	62	90-1	118 000
2	Отражены расходы по производству и продаже продукции	90-2	43	75 000
3	Начислен НДС бюджету	90-2	68	18 000
4	Отражена задолженность покупателя за проданный объект основных средств	62	91-1	59 000
5	Начислен в бюджет НДС по проданному объекту основных средств	91-2	68	9000
6	Списана первоначальная стоимость проданного объекта основных средств	01-2	01-1	40 000
7	Списана амортизация, начисленная по проданному объекту основных средств к моменту продажи	02	01-2	5000
8	Списана остаточная стоимость проданного объекта основных средств	91-2	01-2	35 000
9	Отражены в учете начисленные дивиденды по акциям	76	91-1	90 000
10	Отражены в учете начисленные проценты по предоставленному работнику займу	73	91-1	8000
11	Отражены в учете положительные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте	62	91-1	72 000
12	Отражены в учете признанные и подлежащие уплате штрафы за нарушение условий договора поставки продукции покупателю	91-2	76	60 000
13	Отражены в учете отрицательные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте	91-2	60	31 000
14	Отражены в учете расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями	91-2	76	44 000
15	Определяются и списываются прибыли и убытки от обычных видов деятельности	90-9	99	25 000
16	Определяется и списывается сальдо прочих доходов и расходов	91-9	99	50 000

### *Ситуация 2*

Согласно решения общего собрания акционеров чистая прибыль отчетного года в сумме 1 520 000 руб. направлена:

1. На увеличение уставного капитала – 450 000 руб.
2. На выплату дивидендов – 320 000 руб.
3. На увеличение резервного капитала – 200 000 руб.
4. На покрытие расходов по мероприятиям социального характера – 150 000 руб.
5. На покрытие убытков прошлых лет – 400 000 руб.

*Задание.*

1. Составить бухгалтерские проводки.

*Решение.*

Таблица 53

#### Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Согласно решению общего собрания акционеров чистая прибыль отчетного года направлена на:			
	увеличение уставного капитала	84	80	450 000
	выплату дивидендов	84	75	320 000
	увеличение резервного капитала	84	82	200 000
	покрытие расходов по мероприятиям социального характера	84	51	150 000
	покрытие убытков прошлых лет	84	84 непокрытый убыток	400 000

### *Контрольные задания*

#### *Задание 1*

Произведите соответствующие расчеты и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующих хозяйственных ситуаций:

1. Отгружена покупателям готовая продукция на сумму 236 000 руб., в том числе НДС – 360 000 руб.; фактическая производственная себестоимость отгруженной продукции – 150 000 руб.; расходы на продажу – 200 000 руб.

2. Проданы сторонней организации неиспользуемые материалы на сумму 59 000 руб., в том числе НДС – 9000 руб.; фактическая себестоимость проданных материалов – 46 000 руб.

3. Зачислены на расчетный счет проценты по вкладам в банке – 20 000 руб.

4. Оплачены с расчетного счета услуги банка по расчетно-кассовому обслуживанию – 46 000 руб.

### *Задание 2*

Определите сумму налога, подлежащего уплате в бюджет; сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Согласно данным бухгалтерского учета бухгалтерская прибыль организации в отчетном периоде составила 520 000 руб.

Вычитаемые временные разницы образовались в результате применения разных способов амортизации: сумма амортизации основных средств в бухгалтерском учете – 150 500 руб., в налоговом учете – 130 200 руб.

### *Задание 3*

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

По данным бухгалтерского учета организация получила в отчетном году чистую прибыль в размере 610 000 руб.

По решению собрания акционеров направлено на выплату дивидендов учредителям 300 000 руб., участникам – 200 000 руб., на покрытие убытков прошлых лет – 110 000 руб.

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА № 11

### Учет собственного и заемного капитала

#### *1. Темы рефератов и/или докладов*

1. Учет уставного капитала.
2. Учет добавочного капитала.
3. Учет резервного капитала.
4. Учет кредитов и займов.

#### *2. Методические указания по подготовке докладов и/или рефератов*

При подготовке доклада на тему «Учет уставного капитала» необходимо раскрыть экономическую сущность уставного капитала и его назначение в рыночной экономике, используя законы «Об

акционерных обществах» и «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Рассмотреть операции по формированию уставного капитала и по погашению задолженности по вкладам в уставный капитал.

На конкретном примере рассмотреть содержание учредительного договора, причины изменения уставного капитала и записи на счетах бухгалтерского учета, по формированию уставного капитала и по погашению задолженности по вкладам в уставный капитал.

При подготовке доклада на тему «Учет добавочного капитала» необходимо раскрыть экономическую сущность добавочного капитала и источники его формирования, уделив особое внимание формированию добавочного капитала за счет переоценки основных средств и нематериальных активов.

На конкретном примере рассмотреть порядок формирования добавочного капитала и записи на счетах бухгалтерского учета.

При подготовке доклада на тему «Учет резервного капитала» необходимо раскрыть экономическое содержание резервного капитала, порядок его образования, обратив внимание на порядок образования резервного капитала в организациях, созданных за счет иностранных инвестиций.

На конкретном примере рассмотреть порядок формирования резервного капитала и записи на счетах бухгалтерского учета.

При подготовке доклада на тему «Учет кредитов и займов» необходимо раскрыть экономическое содержание кредитов и займов, порядок отнесения кредитов и займов к долгосрочным и краткосрочным, расчета процентов за кредит, ведения бухгалтерского учета и составления кредитного договора.

Применительно к конкретной ситуации раскрыть порядок отражения на счетах бухгалтерского учета долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов, правила учета процентов по банковским кредитам в зависимости от объектов кредитования.

### *3. Термины и понятия, которые необходимо выучить*

По нижеприведенным терминам студентам необходимо, используя специальные словари, дать их определения и выучить.

*Термины:* уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, кредиты, займы, эмиссионный доход, переоценка основных средств, переоценка нематериальных активов.

#### 4. Задания

##### Ситуация 1

Согласно учредительным документам уставный капитал организации составляет 2 100 000 руб.

Погашение задолженности в уставный капитал осуществляется: денежными средствами в сумме 900 000 руб.

акциями – 300 000 руб.

материалами – 200 000 руб.

основными средствами – 700 000 руб.

*Задание.*

1. Отразить операции на счетах.

*Решение.*

Таблица 54

#### Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал организации	75-1	80	2 100 000
2	Получены на расчетный счет денежные средства от учредителя в погашение его задолженности по вкладу в уставный капитал организации	51	75-1	900 000
3	Получены от учредителя акции в погашение его задолженности по вкладу в уставный капитал	58	75	300 000
4	Получены от учредителя материалы в погашение его задолженности по вкладу в уставный капитал организации	10	75-1	200 000
5	Получены от учредителя объект основных средств в погашение его задолженности по вкладу в уставный капитал организации	08	75	700 000

##### Ситуация 2

1. Согласно отчету независимого оценщика результат переоценки основных средств составил:

- дооценка основных средств – 130 000 руб.;
- дооценка амортизации – 20 000 руб.

2. По решению Совета директоров прибыль в сумме 150 000 направлена на увеличение резервного капитала.

*Задание.*

1. Отразить операцию на счетах.

*Решение.*

Таблица 55

Журнал хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	Отражена на счетах дооценка основных средств	01	83	130 000
2	Отражена на счетах дооценка амортизации	83	02	20 000
3	Часть прибыли направлена на увеличение резервного капитала	84	82	150 000

*Контрольные задания*

*Задание 1*

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

Согласно учредительным документам размер уставного капитала ООО составляет 700 000 руб. В погашение задолженности по вкладам в уставный капитал организации учредителями:

- внесены денежные средства на расчетный счет в сумме 400 000 руб.;
- объект основных средств, по стоимости, согласованной с учредителями, – 520 000 руб.,
- материалы, – 120 000 руб.

*Задание 2*

Сформулируйте хозяйственные операции и составьте бухгалтерские проводки для отражения в учете следующей хозяйственной ситуации.

По результатам отчета независимого оценщика дооценка составила:

- основных средств – 300 000 руб.
- амортизации основных средств – 80 000 руб.
- нематериальных активов – 320 000 руб.
- амортизации нематериальных активов – 32 000 руб.

## ТЕСТЫ К ПРОЙДЕННОМУ МАТЕРИАЛУ

1. Каким образом отражается на расчете налога на прибыль списание средств с расчетного счета при применении метода начисления?

- ☐ При методе начисления списание средств с р/с не влияет на налогооблагаемую базу
- ☐ Возникнет расход
- ☐ При списании средств с р/с расход возникает при любом методе расчета налога

2. Покупатель вернул товар в день покупки. Какой документ в этом случае должен оформить продавец в конце дня?

- ☐ Акт по форме № КМ-3
- ☐ Акт по форме № КМ-5
- ☐ Никаких специальных документов при возврате в день покупки оформлять не надо

3. Компания заключила с предпринимателем договор на оказание услуг по перевозке товаров. Стоимость услуг составляет 135 000 руб. Вправе ли компания оплатить услуги по данному договору наличными?

- ☐ Нет, не вправе
- ☐ Да, вправе, при условии, что в течение одного дня компания будет выплачивать предпринимателю сумму не более 100 000 руб.
- ☐ Да, вправе, так лимит расчетов наличными распространяется только на договоры между организациями

4. Для возврата товара паспорт нужен?

- ☐ Да
- ☐ Нет

5. Отпуск работника по основному месту работы и по совместительству не совпадают. Могут ли совместителю предоставить отпуск в то же время, что и на основной работе?

- ☐ Могут
- ☐ Не могут
- ☐ Могут, если он проработал по совместительству не менее 6 месяцев



6. Сотрудник имеет высшее образование. Но решил обучаться в аспирантуре на заочной форме в педагогическом университете. Обязана ли компания оплатить ему проезд до места учебы в период сессии?

- ☐ Да, если работник учится в аспирантуре впервые
- ☐ Да, если работник учится в аспирантуре не более второго раза
- ☐ Нет

7. Работник берет отпуск с 12 марта 2019 года. В этой компании он работает лишь с 2 марта 2019 года. Какой расчетный период надо взять для определения суммы отпускных?

- ☐ с 1 марта 2018 года по 28 февраля 2019 года
- ☐ с 2 по 11 марта 2019 года
- ☐ с 28 января по 28 февраля 2018 года

8. Имеет ли компания право выплачивать в качестве благодарности за долгий труд премии сотрудникам, выходящим на пенсию?

- ☐ Нет, премии могут быть только производственными
- ☐ Да
- ☐ Да, только если этому сотруднику в текущем квартале больше премии не выплачивалась

9. Компания, применяющая при расчете налога на прибыль метод начисления, осуществила собственными силами модернизацию основного средства производственного назначения. В налоговом учете компания применяет линейный метод начисления амортизации. В какой момент бухгалтерия должна отнести затраты по модернизации на увеличение первоначальной стоимости основного средства?

- ☐ После завершения модернизации
- ☐ После завершения модернизации и оплаты соответствующих расходов

10. В июне компания приобрела производственное оборудование и в том же месяце ввела его в эксплуатацию. И в бухгалтерском, и в налоговом учете первоначальная стоимость оборудования составила 360 000 руб., а срок его полезного использования был установлен в 4 года. Учетной политикой компании установлено, что амортизация по такому оборудованию в бухгалтерском учете начисляется способом

списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Какова сумма амортизационных отчислений в бухгалтерском учете за июль (первый месяц после ввода в эксплуатацию)?

12000

11. Компания осуществила модернизацию основного средства собственными силами (работы проводились в ремонтном цеху, для учета расходов на содержание которого бухгалтерия использует счет 23). Затраты на модернизацию составили 30 000 руб. Какую проводку сделает бухгалтерия, отражая этот факт в учете?

☐ ДЕБЕТ 08 субсчет «Расходы на модернизацию» КРЕДИТ 23 - 30 000 руб.

☐ ДЕБЕТ 20 субсчет «Расходы на модернизацию» КРЕДИТ 23 - 30 000 руб.

☐ ДЕБЕТ 60 субсчет «Расходы на модернизацию» КРЕДИТ 23 - 30 000 руб.

12. Компания приобрела подержанное основное средство, которое в налоговом учете будет амортизировать нелинейным методом. По каким правилам надо амортизировать такой объект?

☐ По стандартным правилам нелинейного метода (как новый объект)

☐ С учетом экспертной оценки срока фактической эксплуатации

13. Компания провела НИОКР. Результат выполненных работ нельзя признать нематериальным активом (основным средством) или учесть обособленно по правилам ПБУ 17/02. Как в таком случае отразить затраты на НИОКР в бухгалтерском учете?

☐ Включить в состав расходов будущих периодов

☐ Включить в состав прочих расходов того отчетного периода, в котором работы были закончены

☐ Такие затраты в бухучете не отражают

14. Исключительные права на нематериальный актив первоначальной стоимостью 200 000 руб. и сроком полезного использования 5 лет были переданы другой компании после 3 лет использования за 59 000 руб. Амортизация по проданному нематериальному активу начислялась линейным способом как в бухгалтерском, так и в налого-

вом учете. При расчете налога на прибыль убыток от продажи будет включен в состав прочих расходов компании:

- ☐ единовременно в сумме 30 000 руб.
- ☐ единовременно в сумме 21 000 руб.
- ☐ равными долями в течение двух лет
- ☐ равными долями в течение трех лет

15. Как в бухучете отражать отрицательную деловую репутацию?

- ☐ Как прочий доход отчетного периода
- ☐ Как нематериальный актив
- ☐ Как нематериальный актив, если деловая репутация оценивалась по результатам независимой экспертизы

16. Может ли деловая репутация как условная стоимость имиджа компании быть отрицательной?

- ☐ Да, может
- ☐ Да, но только если речь идет об оценке деловой репутации для процедуры банкротства
- ☐ Нет, не может. Деловая репутация по своей сути может быть или положительной, или вообще не существовать

17. По состоянию на 1 января на складе числилось 150 единиц материала стоимостью 10 руб. за единицу. В январе компания закупила еще 150 единиц того же материала по 12 руб. за штуку. В феврале организация передала в производство 150 единиц этого материала и реализовала всю продукцию, произведенную с использованием этого материала. В учетной политике компании установлен метод списания всех материалов ФИФО. Определите сумму списания этого материала за февраль.

- ☐ 3000 руб.
- ☐ 1500 руб.
- ☐ 1800 руб.

18. Какие расходы надо включить в фактическую себестоимость купленной тары, если ее компания будет предоставлять покупателю в качестве невозвратной?

☐ Стоимость, указанную в первичных документах поставщика, включая НДС

☐ Стоимость, указанную в первичных документах поставщика за исключением НДС

☐ Те расходы, которые компания определила в учетной политике

19. В ноябре компания купила 10 единиц товара по первоначальной цене 118 руб. за штуку (в том числе НДС – 18%). В момент продажи продавец предоставил скидку – 20 процентов со всей суммы покупки. По какой стоимости покупатель должен оприходовать купленные товары в бухгалтерском учете?

800

20. На каком счете посреднику не надо отражать товары, купленные для заказчика и поступившие на склад агента (комиссионера, поверенного)?

☐ На счете 002

☒ На счете 004

☒ На счете 41

Забалансовые счета

21. Может ли бухгалтер брать информацию о стоимости арендованного основного средства из копии инвентарной карточки объекта по форме № ОС-6?

☐ Нет

☐ Да, но копия должна быть заверена нотариально

☐ Да

22. Что отражается на забалансовых счетах?

☒ Другие объекты, которые необходимо контролировать

☒ Имущество, временно находящееся в пользовании или распоряжении компании

☒ Условные права и обязательства

☐ Имущество учредителей

23. Компания использует чужой нематериальный актив, который у нее не отражается в балансе. Можно ли его отразить на забалансовом счете?

☐ Да, для такого актива можно предусмотреть отдельный забалансовый счет

☐ Нет, за балансом можно учитывать только материальные активы и обязательства

☐ Нет, для такого актива забалансовый счет не предусмотрен

24. У компании есть имущество, которое учитывается на забалансовых счетах: арендованные основные средства и товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение. Надо ли стоимость этого имущества отражать в бухгалтерском балансе?

☐ Такое имущество не надо отражать в балансе

☐ Такое имущество надо отражать в балансе вместе с собственным имуществом компании

☐ Такое имущество надо отражать в балансе обособленно от собственного имущества компании

25. Сотрудник систематически не соблюдает график документооборота. Обязательно ли запрашивать у него объяснительную перед применением дисциплинарного взыскания?

☐ Нет

☐ Да

☐ Да, если компания собирается лишить его части зарплаты

26. Что документально подтверждает факт проведения хозяйственной операции?

☐ Разработанная компанией форма первичного документа, согласованная с ИФНС

☒ Разработанная компанией форма первичного документа

☒ Унифицированная форма первичного документа

27. Какой штраф грозит компании за грубое нарушение учета доходов и расходов, если затраты списаны, а первичных документов нет?

☐ 10 тыс. руб.

☐ 30 тыс. руб

☐ Размер штрафа зависит от того, в течение скольких периодов было допущено нарушение

28. Что такое унифицированные формы документов?

☐ Утвержденные во время СССР формы, которые используются до сих пор

☐ Утвержденные компанией формы

☐ Утвержденные государством формы

29. Какие формы первичных учетных документов обязательно надо утвердить в бухгалтерской учетной политике?

☐ Необязательные унифицированные формы первичных документов, которые компания будет применять

☐ Собственные формы первичных документов, которые компания разработала сама

☐ Абсолютно все формы, которые компания будет применять

30. В какой срок созданная организация должна утвердить учетную политику для бухгалтерского учета?

☐ Не позднее 90 дней со дня подачи документов на государственную регистрацию

☐ Не позднее 30 дней со дня государственной регистрации

☐ Не позднее 90 дней со дня государственной регистрации

31. Что включает в себя создание договорного поля?

☐ Определяются варианты сделок и составляется журнал типовых хозяйственных ситуаций

☐ Собирается общее собрание с главными бухгалтерами контрагентов по определению налоговых рисков по сделкам

☐ Составляются несколько возможных шаблонов договоров, от которых отходить нельзя

32. Можно ли поручить составление учетной политики бывшему главному бухгалтеру, заключив с ним договор оказания услуг?

☐ Да

☐ Да, если бывший главбух трудоустроен в компании на какой-то другой должности

☐ Нет

33. Сотрудник устроился на работу в середине апреля. Надо ли показывать в регистре по НДФЛ доходы данного работника с прошлых мест работы?

- ☐ Да, надо за весь период с начала календарного года
- ☐ Да, надо отразить выплаты в апреле (если они были)
- ☐ Нет, не надо

34. Можно ли продолжить предоставлять имущественный вычет на покупку (строительство) жилья, земельного участка новому сотруднику, принятому на работу не с начала года. До этого (с начала года) человек работал в другой организации, которая предоставила ему имущественный вычет.

- ☐ Да, можно
- ☐ Нет, нельзя

35. Какую информацию обязательно должны содержать налоговые регистры по НДФЛ?

- ☒ Доходы, выплаченные за налоговый период
- ☒ Суммы предоставленных налоговых вычетов
- ☒ Суммы исчисленного, удержанного и перечисленного НДФЛ
- ☐ Сведения об имущественном и семейном положении

36. Можно ли использовать учетные регистры, в которых нет всех обязательных реквизитов, но которые утверждены в учетной политике?

- ☐ Да
- ☐ Да, если руководитель выпустит соответствующий приказ
- ☐ Нет

37. Если компания использует утвержденную Госкомстатом форму товарной накладной, можно ли удалить из нее некоторые графы?

- ☐ Да, можно удалить любые графы
- ☐ Да, но если список обязательных реквизитов не пострадает
- ☐ Нет

38. Для чего в первую очередь нужны учетные регистры?

- ☐ Чтобы выполнить соответствующее требование законодательства
- ☐ Чтобы можно было делать вывод о состоянии дел на отдельных участках предприятия

☐ Чтобы предъявить их налоговым инспекторам на проверке

39. Должна ли российская компания сдавать в налоговую инспекцию промежуточную бухгалтерскую отчетность?

☐ Да, бухгалтерскую отчетность сдают в ИФНС ежеквартально

☐ Да, если компания относится к крупнейшим налогоплательщикам

☐ Да, если компания является малым предприятием

☐ Да, если компания не является малым предприятием

☐ Нет, в любом случае

40. В какой строке Бухгалтерского баланса показывают сальдо счета 51 "Расчетные счета"?

☐ 1520 "Кредиторская задолженность"

☐ 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты»

☐ 1210 "Запасы"

☐ 1150 "Основные средства"

☐ 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

41. Продолжите фразу. Форма Бухгалтерского баланса утвержденная Минфином России...

☐ При необходимости может быть детализирована

☐ Является рекомендованной к применению и может быть полностью изменена

☐ Не подлежит изменению и применяется в том виде, в котором она приведена в соответствующем приказе этого ведомства

42. Что из ниже перечисленного отражают в пассиве баланса?

☐ Пассивные доходы компании

☐ Денежные средства

☐ Долги

43. На какую дату бухгалтеры составляют балансы?

☐ второй календарный день отчетного периода

☐ первый календарный день отчетного периода

☐ последний календарный день отчетного периода

44. Как показывают в балансе убыток компании?

☐ В пассиве со знаком минус



- ☐ В пассиве в круглых скобках
  - ☐ Убыток в балансе не показывают
45. К какой группе счетов можно отнести счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"?
- ☐ К активным счетам
  - ☐ К пассивным счетам
  - ☐ К активно-пассивным счетам
46. Из чего состоит синтетический счет?
- ☐ Из субсчетов и аналитических счетов
  - ☐ Из разделов
  - ☐ Из малых счетов
47. Связаны ли разделы Плана счетов с разделами бухгалтерского баланса?
- ☐ Да
  - ☐ Нет
  - ☐ Да, но только в балансами бюджетных учреждений
48. Как с 2015 года называется метод ЛИФО?
- ☐ Метод по стоимости последних приобретенных товаров
  - ☐ Метод по стоимости первых приобретенных товаров
  - ☐ Этот метод с 2015 года отменен
49. Как можно списывать инвентарь и другое неамортизируемое имущество?
- ☐ Только единовременно, после ввода в эксплуатацию
  - ☐ Только постепенно, в течение срока службы
  - ☐ На выбор компании - единовременно или в течение срока службы
50. Для чего предназначены разделы 8 и 9 декларации по НДС?
- ☒ Для внесения данных из книги продаж и книги покупок
  - ☐ Для внесения данных только из книги покупок
  - ☐ Для внесения данных только из книги продаж

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В учебном пособии авторами подробно освещены теоретические аспекты бухгалтерского учета в соответствии с концепциями и базовыми положениями дисциплины «Основы бухгалтерского учета».

Подробно освещены вопросы по всем темам курса с учетом изменений, вытекающих из законов Российской Федерации, представлен большой объем практических и тестовых заданий, обеспечивающих возможность самопроверки.

Даны методические рекомендации обучающимся для самостоятельной работы по решению тестовых заданий, ситуационных задач, составлению финансового анализа предприятия на основе утвержденной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

2. "Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях" от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 01.03.2020) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

3. "Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) (часть первая)" от 31.07.1998 N146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

4. "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 16.12.2019) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. –

5. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 16.12.2019) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

6. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 18.03.2019, с изм. от 03.07.2019) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

7. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

8. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 26.11.2019) "Об аудиторской деятельности" URL : <http://www.consultant.ru>

9. Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ (ред. от 27.12.2019) "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством" [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru>.

10. Федеральный закон от 27.12.2019 N 463-ФЗ "О внесении изменений в статью 1 Федерального закона "О минимальном размере оплаты труда"[Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru>.

11. Федеральный закон от 26.10.2002 N 127-ФЗ (ред. от 24.04.2020) "О несостоятельности (банкротстве)"

12. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" URL : <http://www.consultant.ru>

13. Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 N 11н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" (ПБУ 23/2011)" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 29.03.2011 N 20336)

14. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)

15.Приказ Минфина России от 28.08.2014 N 84н (ред. от 21.02.2018) "Об утверждении Порядка определения стоимости чистых активов" (Зарегистрировано в Минюсте России 14.10.2014 N 34299)

16.Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 19.04.2019) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023) (с изм. и доп., вступ. в силу с отчетности за 2020 год) URL : <http://www.consultant.ru>

17.Приказ Минфина России от 19.04.2019 N 61н "О внесении изменений в приказ Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Зарегистрировано в Минюсте России 20.05.2019 N 54667)

18.Письмо Минфина России от 11.04.2011 № 07-02-06/42 Об отражении в бухгалтерском учете сумм выданных авансов и предварительной оплаты URL : <http://www.consultant.ru>

19.Письмо Минфина России от 20.04.2012 № 07-02-06/113 Об отражении в бухгалтерском балансе в разделе II "Оборотные активы" суммы уплаченных авансов (предварительной оплаты) в связи с приобретением запасов для целей производства продукции URL : <http://www.consultant.ru>

20.Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от А до Я/ В.П. Астахов. - Рн/Д: Феникс, 2018. - 479 с. ISBN: 978-5-534-03496-7;

21.Бухгалтерский учет : учеб. / П.Я. Папковская [и др.] ; под ред. П.Я. Папковской. - Минск : РИПО, 2016. - 379 с. - ISBN 978-985-503-548-1.

22.Бухгалтерский учет и отчетность: принципы формирования бухгалтерского баланса: учеб. пособие / Е.И. Таюрская, И.П. Ильичёв, Е.Н. Елисеева, О.О. Скрыбин. - М. : Изд. Дом МИСиС, 2012. - 62 с. - ISBN 978-5-87623-659-3.

23.Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ/ О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2017. - 496 с.. ISBN: 978-5-7264-1422-5

24.Ветлужских, Е. Мотивация и оплата труда: Инструменты. Методики. Практика. - 5-е изд. - М.: Альпина Паблишер, 2016. - 151 с. ISBN 978-5-9614-1728-9.

25.Галашкина Ю. М. Формы и системы заработной платы, бухгалтерский учет расчетов по ней // Молодой ученый. – 2016. – №16. – С. 278-281. – URL <https://moluch.ru/archive/96/21538/> (дата обращения: 05.09.2020).

26.Дедаева, Е. Д. Формирование, распределение и использование прибыли на предприятии / Е. Д. Дедаева, Л. Н. Кузнецова. – Текст : непосредственный // Молодой ученый. – 2020. – № 27 (317). – С. 178-181. – URL: <https://moluch.ru/archive/317/72253/> (дата обращения: 11.11.2020).

27.Заика А.А., Бухгалтерский учет / Заика А.А. - М.: Национальный Открытый Университет "ИНТУИТ", 2016. - Текст : электронный // ЭБС "Консультант студента" : [сайт]. - URL : [http://www.studentlibrary.ru/book/intuit\\_044.htm](http://www.studentlibrary.ru/book/intuit_044.htm)

28.Захаров И.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата. - М.: Издательство Юрайт, 2016.-202с. ISBN: 978-5-9916-4495-2;

29.Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет/ Н. П. Кондраков М.: Проспект, 2016 - 512 с. ISBN: 978-5-392-19661-6;

30.Кулякина, Е.Л., Коробова, А.В. Основные преимущества и недостатки применения различных систем оплаты труда в организациях // Молодой ученый. – 2017. –№9. – С.419-422. (дата обращения :17.10.2020).

31.Лишиленко А. В. Бухгалтерский учет: Учебник. 3-е изд. Перед.и. доп. - К.: Центр учебной литературы, 2017.-442с. ISBN: 978-6-110-10224-7;

32. Мельник, М.В. Бухгалтерский учет и анализ (для бакалавров) / М.В. Мельник, Н.К. Муравицкая, Е.Б. Герасимова. - М.: КноРус, 2018. - 272 с. ISBN: 978-5-406-02987-9.

33.Резниченко С.М., Современные системы внутреннего контроля : учебное пособие / С.М. Резниченко, М.Ф. Сафонова, О.И. Швырева. - Ростов н/Д : Феникс, 2016. - 510 с. (Высшее образование) - ISBN 978-5-222-26486-7;

34.Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет/ Н.Г. Сапожникова. - М.: КноРус, 2016. - 456 с. ISBN 978-5-406-05015-6

35.Скляревская, В. А. Организация, нормирование и оплата труда на предприятии: Учебник / В. А. Скляревская. - М.: Дашков и К, 2016. - 340 с. - ISBN 978-5-394-01299-0.

36.Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззук. - М.: Дашков и К, 2018. - 248 с. ISBN:978-5-394-02406-1.

37.Журнал, справочная система, сервисы[Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru>. (Дата обращения:12.01.2020)

38.Официальный сайт Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. – (Дата обращения: 12.01.2020)

## **СПИСОК РЕКОМЕНДОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Бабаев Ю.А., Бухгалтерский учет : учебник / под ред. Ю.А. Бабаева - М. : Проспект, 2018. - 496 с. - ISBN 978-5-392-28278-4 - Текст : электронный // ЭБС "Консультант студента" : [сайт]. - URL : <http://www.studentlibrary.ru> (дата обращения: 19.04.2020)

2. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств: Учебное пособие / Бережной В.И., Суспицына Г.Г., Бигдай О.Б. и др. – М.: НИЦ ИНФРА–М, 2016. – 192 с.: 60х90 1/16. – (Высшее образование: Бакалавриат) (Переплёт) ISBN 978–5–16–010784–4 – Режим доступа: <http://znanium.com>(дата обращения: 19.04.2020)

3. Бутакова Н.М., Учет денежных средств : учеб. пособие / Н.М. Бутакова, Г.Ф. Яричина, В.В. Абрамов - Красноярск : СФУ, 2016. - 136 с. - ISBN 978-5-7638-3416-1 - Текст : электронный // ЭБС "Консультант студента" : [сайт]. - URL : <http://www.studentlibrary.ru> (дата обращения: 19.04.2020).

4. Ахметова, Р. Р. Проблемы учета и аудита денежных средств / Р. Р. Ахметова. — Текст : непосредственный, электронный // Моло-

дой ученый. — 2019. — № 43 (281). — С. 156-158. — URL: <https://moluch.ru> (дата обращения: 19.04.2020).

5. Бабаев Ю.А., Теория бухгалтерского учета : учебник / под ред. Ю.А. Бабаева - М. : Проспект, 2018. - 256 с. - ISBN 978-5-392-28441-2 - Текст : электронный // ЭБС "Консультант студента" : [сайт]. - URL : <http://www.studentlibrary.ru/book/ISBN9785392284412.html> (дата обращения: 19.04.2020).

6. Бухгалтерский учет. Самоучитель: Учебное пособие / Климова М.А., – 3–е изд. – М.:ИЦ РИОР, 2016. – 217 с.: 70х100 1/32. – (Карманное учебное пособие) ISBN 978–5–369–00380–0 – Режим доступа: <http://znanium.com>

7. Бухгалтерский учет: упражнения, тесты, решения и ответы: Учебное пособие / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. – 2–е изд., испр. и доп. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА–М, 2015. – 328 с.: 60х90 1/16. (переплет) ISBN 978–5–9558–0362–3 – Режим доступа: <http://znanium.com>

8. Елисеева Е.Н., Бухгалтерский учет и анализ. Часть 1 : практикум / Е.Н. Елисеева, И.Н. Таюрская. - М. : МИСиС, 2018. - 120 с. - ISBN 978-5-906953-42-1 - Текст : электронный // ЭБС "Консультант студента" : [сайт]. - URL : <http://www.studentlibrary.ru/book/ISBN9785906953421.html> (дата обращения: 19.04.2020)

9. Ермакова, А. О. Учетная политика как инструмент оптимизации безналичных расчетов организации / А. О. Ермакова, Е. А. Дрига. — Текст : непосредственный, электронный // Молодой ученый. — 2017. — № 15 (149). — С. 385-389. — URL: <https://moluch.ru> (дата обращения: 19.04.2020)

10. Керимов, В.Э Бухгалтерский управленческий учет: практикум для бакалавров / В.Э Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 96 с

11. Кондраков, Н.П Бухгалтерский учет на малых предприятиях: Учебное пособие / Н.П Кондраков, И.Н. Кондраков. – М.: Проспект, 2015. – 640 с.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

### *Приложение 1*

#### Варианты формирования учетной политики для целей бухгалтерского учета

Элементы учетной политики	Допустимые варианты	Основание
Учет основных средств (ОС)		
Проведение переоценки ОС	– не проводится – проводится регулярно	п. 15 ПБУ 6/01
Порядок проведения переоценки ОС	– путем индексации – путем прямого пересчета	п. 15 ПБУ 6/01 п. 43 Методических указаний, утв. приказом Минфин от 13.10.2003 № 9 1н
Способ начисления амортизации ОС	– линейный – уменьшаемого остатка – списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – списания пропорционально объему продукции (работ)	п. 18 ПБУ 6/01
Способ списания ОС стоимостью не более 40 000 руб.	– через амортизацию – единовременно, по мере отпуска в производство (передачи в эксплуатацию)	п. 5 ПБУ 6/01
Лимит отнесения к группе ОС, стоимость которых списывается на затраты единовременно	– 40 000 руб. – другой лимит, не превышающий 40 000 руб.	п. 5 ПБУ 6/01
Способ учета объектов недвижимо-	– на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»	п. 52 Методических указа-



сти, документы по которым переданы на государственную регистрацию	– на отдельном субсчете, открытом к счету 01 «Основные средства»	ний, утв. приказом Минфина от 13.10.2003 № 91н
Порядок учета затрат на достройку, дооборудование, модернизацию и реконструкцию ОС	– относятся на увеличение первоначальной стоимости ОС – учитываются как отдельный объект ОС	п. 27 ПБУ 6/01 п. 42 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 13.10.2003 № 91н
Способ учета арендованных ОС	– по инвентарному номеру, присвоенному арендатором – по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем	п. 14 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 13.10.2003 № 91н
Способ учета ОС, полученных в безвозмездное пользование	– на самостоятельно открытом новом забалансовом счете (например, на счете 012 «Имущество, полученное в безвозмездное пользование»)	Инструкция к плану счетов п. 4 ПБУ 1/2008
Учет нематериальных активов (НМА)		
Способ начисления амортизации НМА	– линейный – уменьшаемого остатка – списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)	п. 28 ПБУ 14/2007
Коэффициент, используемый при расчете амортизации способом уменьшаемого остатка	не выше 3	подп. «б» п. 29 ПБУ 14/2007

Критерии существенности, применяемые для расчета срока полезного использования	устанавливаются самостоятельно	п. 27 ПБУ 14/2007
Критерии существенного изменения экономических выгод от использования НМА (для принятия решения об изменении способа начисления амортизации)	устанавливаются самостоятельно	п. 30 ПБУ 14/2007
Проведение переоценки НМА	– не проводится – проводится регулярно	п. 17, 18 ПБУ 14/2007
Проверка на обесценение НМА по МСФО	– проводится – не проводится	п. 22 ПБУ 14/2007
Учет материально-производственных запасов (МПЗ)		
Выбор единицы учета МПЗ	– номенклатурный номер – партия – однородная группа и т. п.	п. 3 ПБУ 5/01
Оценка поступающих МПЗ	– по фактической себестоимости – по учетным ценам	п. 5 ПБУ 5/01 п. 62 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н п. 80 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Определение учетной цены МПЗ	– по договорным ценам – по фактической себестоимости (по данным предыдущего месяца)	п. 80 Методических указаний, утв. приказом

	или отчетного периода (отчетного года)) – по планово-расчетным ценам – по средней цене группы	Минфина от 28.12.2001 № 119н
Способ отражения в учете поступления МПЗ	– только на счетах 10 «Материалы», 41 «Товары» – на счетах 10, 41 с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	ПБУ 5/01 Инструкция к плану счетов (счета 10, 41, 15, 16)
Метод списания отклонений между фактической и учетной ценой материалов	– усредненный (отклонения списываются пропорционально стоимости отпущенных в производство или проданных материалов) – упрощенный. При использовании упрощенного метода возможны варианты: – отклонения в текущем месяце полностью списываются на себестоимость (вариант можно применять, если отклонения составляют не более 10% учетной стоимости материалов); – отклонения в текущем месяце списываются пропорционально удельному весу отклонений, сложившемуся на начало текущего месяца; – отклонения в текущем месяце распределяются по нормативу, закрепленному в плановых (нормативных) калькуляциях; – отклонения в текущем месяце списываются на увеличение стоимости израсходованных (отпущенных) материалов (вариант можно применять, если отклонения не превышают 5% учетной стоимости материалов)	п. 87 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н п. 88 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н

Метод оценки материалов, списываемых в производство	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по себестоимости каждой единицы</li> <li>– по средней себестоимости</li> <li>– ФИФО</li> </ul>	п. 16 ПБУ 5/01
Порядок применения метода «по себестоимости каждой единицы» при списании (отпуске) материалов	<ul style="list-style-type: none"> <li>– в себестоимость включаются все расходы, связанные с приобретением материалов</li> <li>– в себестоимость включается только договорная стоимость материалов</li> </ul>	п. 74 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Порядок применения методов «по средней себестоимости», ФИФО при списании (отпуске) материалов	<ul style="list-style-type: none"> <li>– взвешенная оценка МПЗ (в конце каждого месяца)</li> <li>– скользящая оценка МПЗ (по мере отпуска материалов)</li> </ul>	п. 78 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Способ оценки возвратных отходов	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по цене возможного использования (по сниженной цене исходного материального ресурса)</li> <li>– по цене продажи (по рыночной стоимости)</li> </ul>	п. 111 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Оценка поступающей тары	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по фактической себестоимости</li> <li>– по учетным ценам</li> </ul>	<p>п. 166 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н</p> <p>п. 182 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н</p>
Определение учетной цены тары	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по договорным ценам</li> <li>– по фактической себестоимости</li> </ul>	п. 166 Методических указаний

	материалов (по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года)) – по планово-расчетным ценам – по средней цене группы	ний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Оценка приобретаемых товаров для организаций розничной торговли	– по покупным ценам – по продажным ценам (с использованием счета 42 «Торговая наценка»)	п. 13 ПБУ 5/01
Метод оценки реализованных товаров	– по себестоимости каждой единицы – по средней себестоимости – ФИФО	п. 16 ПБУ 5/01
Порядок применения метода «по себестоимости каждой единицы» при списании товаров	– в себестоимость включаются все расходы, связанные с приобретением товара – в себестоимость включается только договорная стоимость товара	п. 74 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Порядок применения методов «по средней себестоимости», ФИФО при списании товаров	– взвешенная оценка (в конце каждого месяца) – скользящая оценка (по мере реализации товаров)	п. 78 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Порядок списания транспортно-заготовительных расходов (ТЗР)	– метод прямого включения (ТЗР включаются в фактическую стоимость каждой единицы приобретенного материала) – усредненный метод (сначала все затраты учитывают на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы» или 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», а затем распределяют между видами приобретенных ценностей) – упрощенный. При использовании упрощенного метода возможны варианты:	п. 83 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н п. 88 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н

	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ТЗР в текущем месяце полностью списываются на себестоимость (вариант можно применять, если ТЗР составляют не более 10% учетной стоимости материалов);</li> <li>– ТЗР в текущем месяце списываются пропорционально удельному весу ТЗР, сложившемуся на начало текущего месяца;</li> <li>– ТЗР в текущем месяце распределяются по нормативу, закрепленному в плановых (нормативных) калькуляциях;</li> <li>– ТЗР в текущем месяце списываются на увеличение стоимости израсходованных (отпущенных) материалов (вариант можно применять, если ТЗР не превышают 5% учетной стоимости материалов)</li> </ul>	
Учет транспортно-заготовительных расходов по материалам	<ul style="list-style-type: none"> <li>– на счете 10 «Материалы»</li> <li>– на субсчете «Транспортно-заготовительные расходы», открытом к счету 10</li> <li>– на счетах (субсчетах к счетам) 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»</li> </ul>	п. 83 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Учет транспортно-заготовительных расходов по товарам	<ul style="list-style-type: none"> <li>– учитываются в составе фактических затрат на приобретение (счет 41 «Товары»)</li> <li>– учитываются на счете 44 «Расходы на продажу»</li> </ul>	п. 5 ПБУ 5/01 п. 13 ПБУ 5/01
Оценка готовой продукции	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по фактической себестоимости</li> <li>– по учетным ценам</li> </ul>	п. 203 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н

		п. 204 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12. 2001 № 119н
Определение учетной цены готовой продукции	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по фактической производственной себестоимости</li> <li>– по нормативной себестоимости</li> <li>– по договорным ценам</li> <li>– по другим видам цен</li> </ul>	п. 204 Методических указаний, утв. приказом Минфин от 28.12.2001 № 119н
Определение нормативной цены готовой продукции	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по себестоимости с учетом затрат, связанных с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и т. д.</li> <li>– по прямым статьям затрат</li> </ul>	п. 203 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Порядок учета отклонений между фактической себестоимостью и учетной ценой продукции	<ul style="list-style-type: none"> <li>– на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»</li> <li>– на отдельном субсчете «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости», открытом к счету 43 «Готовая продукция» (без использования счета 40)</li> </ul>	Инструкция к плану счетов (счета 40 и 43) п. 206 Методических указаний, утв. приказом Минфина от 28.12.2001 № 119н
Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте		
Дата определения курсовой разницы	<ul style="list-style-type: none"> <li>– на дату совершения операции, а также на отчетную дату</li> <li>– на дату совершения операции, а также на отчетную дату и по мере изменения курсов иностранных валют</li> </ul>	п. 7 ПБУ 3/2006

Учет договоров строительного подряда		
Учет работ длительного производственного цикла	<ul style="list-style-type: none"> <li>– на счете 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»</li> <li>– на отдельном субсчете, открытом к счету 20 «Основное производство» (без применения счета 46)</li> </ul>	Инструкция к плану счетов (счет 46)
Признание доходов по договору	<ul style="list-style-type: none"> <li>– если финансовый результат на отчетную дату достоверно определен, признаются способом «по мере готовности» (т. е. в стоимости работ, выполненных за отчетный период, независимо от того, должны быть они оплачены до полного завершения работ или нет)</li> <li>– если финансовый результат на отчетную дату достоверно не определен, признаются в сумме понесенных расходов, которые в этом отчетном периоде могут быть возмещены</li> </ul>	п. 17 ПБУ 2/2008
Способ признания выручки по договору и расходов по договору способом «по мере готовности»	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору</li> <li>– по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору</li> </ul>	п. 20 ПБУ 2/2008
Создание резерва на покрытие предвиденных расходов	<ul style="list-style-type: none"> <li>– создается</li> <li>– не создается</li> </ul>	абз. 2 п. 12 ПБУ 2/2008
Учет финансовых вложений		
Единица учета финансовых вложений	<ul style="list-style-type: none"> <li>– серия</li> <li>– партия</li> <li>– однородная совокупность финансовых вложений</li> </ul>	п. 5 ПБУ 19/02
Признание расходов, связанных с приобретением	<ul style="list-style-type: none"> <li>– включаются в первоначальную стоимость финансовых вложений</li> <li>– включаются в состав прочих рас-</li> </ul>	п. 8 ПБУ 19/02 п. 11 ПБУ 19/02



ценных бумаг	ходов (в случае их незначительного отклонения от цены, уплаченной продавцу)	
Проведение переоценки финансовых вложений, обращающихся на рынке ценных бумаг	переоценка проводится по состоянию на конец каждого: – месяца – квартала	п. 20 ПБУ 19/02
Порядок списания разницы (дисконта) между первоначальной и номинальной стоимостью долговых ценных бумаг, не обращающихся на рынке ценных бумаг	– списывается в момент погашения (выбытия) ценной бумаги – списывается на финансовый результат равномерно в течение срока обращения ценной бумаги	п. 25 и 34 ПБУ 19/02 п. 6 и 12 ПБУ 9/99 п. 22 ПБУ 19/02
Расчет дисконтированной стоимости по долговым ценным бумагам и займам	– осуществляется – не осуществляется	п. 23 ПБУ 19/02
Метод оценки финансовых вложений, не обращающихся на рынке ценных бумаг, при их выбытии	– по первоначальной стоимости единицы финансовых вложений – по средней первоначальной стоимости – ФИФО	п. 26 ПБУ 19/02
Применение метода «по средней первоначальной стоимости» при выбытии финансовых вложений	– средняя первоначальная стоимость рассчитывается ежемесячно – средняя первоначальная стоимость рассчитывается по мере выбытия финансовых вложений (скользящий метод)	п. 2 приложения к ПБУ 19/02
Применение метода ФИФО при выбытии финансовых	– средняя первоначальная стоимость рассчитывается ежемесячно – средняя первоначальная стои-	п. 3 приложения к ПБУ 19/02

вложений	мость рассчитывается по мере выбытия финансовых вложений (скользящий метод)	
Учет расходов по займам и кредитам		
Способ начисления и распределения процентов по векселям, выданным в обеспечение кредиторской задолженности	<ul style="list-style-type: none"> <li>– проценты отражаются в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, в которых начислены</li> <li>– проценты отражаются равномерно в течение срока выплаты полученных денежных средств</li> </ul>	п. 15 ПБУ 15/2008
Способ начисления и распределения дисконта по облигациям	<ul style="list-style-type: none"> <li>– дисконт отражается в составе прочих расходов в том отчетном периоде, в котором начислен</li> <li>– дисконт отражается равномерно в течение срока действия договора займа</li> </ul>	п. 16 ПБУ 15/2008
Порядок учета дополнительных затрат по займам и кредитам	<ul style="list-style-type: none"> <li>– в стоимости инвестиционного актива или в составе прочих расходов равномерно</li> <li>– в стоимости инвестиционного актива или в составе прочих расходов исходя из условий договора займа (кредитного договора)</li> </ul>	п. 8 ПБУ 15/2008
Методика учета аренды и лизинга		
Способ учета доходов и расходов от аренды и лизинга	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по ФСБУ 25/2018;</li> <li>– по своим правилам, разработанным на базе МСФО 16 «Аренда» (введено приказом Минфина от 11.06.2016 № 111н);</li> <li>– в порядке учета лизинговых операций по правилам из приказа Минфина от 17.02.1997 № 15 и общим положениям действующих ПБУ</li> </ul>	п. 7.1 ПБУ 1/2008, письмо Минфина от 19.01.2018 № 07-04-09/2694
Долгосрочные активы к продаже		

Счет или субсчет, на котором обособленно учитываете долгосрочные активы к продаже	<ul style="list-style-type: none"> <li>– счет 41-5 «Долгосрочные активы к продаже»;</li> <li>– другой счет или субсчет для обособленного учета в составе оборотных активов материалов, основных средств и других внеоборотных активов, которые предназначены для продажи</li> </ul>	ПБУ 16/02, приказ Минфина от 05.04.2019 № 54н
Доходы и расходы организации		
Порядок признания выручки от выполнения работ, оказания услуг и продажи продукции с длительным циклом изготовления (более 12 месяцев)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– постепенно по мере выполнения работ, услуг, производства изделий (если можно определить степень готовности)</li> <li>– по окончании работ, услуг, производства изделий в целом</li> </ul>	п. 13 ПБУ 9/99
Оценка незавершенного производства	<ul style="list-style-type: none"> <li>– по нормативной (плановой) производственной себестоимости</li> <li>– по фактической производственной себестоимости</li> <li>– по прямым статьям затрат</li> <li>– по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов</li> </ul>	п. 64 Положения по ведению бухгалтерского учета
Порядок признания коммерческих (счет 44) и управленческих расходов (счет 26)	<ul style="list-style-type: none"> <li>– полностью списываются в Дебет счета 90 «Продажи» в конце каждого отчетного периода</li> <li>– распределяются между реализованной продукцией и остатками незавершенного производства</li> </ul>	п. 9 ПБУ 10/99 Инструкция к плану счетов (счета 26, 44, 90)
Способ списания расходов на НИОКР	<ul style="list-style-type: none"> <li>– линейный</li> <li>– пропорционально объему продукции (работ, услуг)</li> </ul>	п. 11 ПБУ 17/02
Создание фондов и резервов		
Создание резервного фонда в ООО	<ul style="list-style-type: none"> <li>– создается</li> <li>– не создается</li> </ul>	ст. 30 Закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ

Создание резерва сомнительных долгов	– создается в случае признания дебиторской задолженности сомнительной	п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета
Резерв предстоящих расходов на оплату отпусков	– создается – ведется упрощенно (такое право предоставлено лишь субъектам малого предпринимательства)	п. 3, 5, 8 ПБУ 8/2010
Учет расчетов по налогу на прибыль		
Применение ПБУ 18/02 на малых предприятиях	– применяется – не применяется	п. 2 ПБУ 18/02
Применение ПБУ 18/02 в некоммерческих организациях	– применяется – не применяется	п. 2 ПБУ 18/02
Величина текущего налога на прибыль	– определяется на основе данных, сформированных в бухучете в соответствии с пунктами 20 и 21 ПБУ 18/02 – определяется на основе налоговой декларации по налогу на прибыль	п. 22 ПБУ 18/02
Способ расчета текущего налога на прибыль	– по данным декларации. Такой способ на практике называют балансовым, поскольку при нем временную разницу считают как разницу между балансовой стоимостью актива или обязательства и его стоимостью в налоговом учете на отчетную дату; – по данным бухучета. В этом случае временную разницу считают в разрезе каждого дохода и расхода в отдельности	п. 8 ПБУ 18/02, п. 5 изменений в ПБУ 18/02, утв. приказом Минфина от 20.11.2018 № 236н
Изменение оценочных значений		
Изменение оценоч-	– если это изменение влияет на показатели отчетности только одного	п. 4

ных значений, непосредственно не влияющих на величину капитала, включается в доходы или расходы	периода в том отчетном периоде, в котором оно произошло – если это изменение влияет на показатели отчетности и будущих периодов в том отчетном периоде, в котором оно произошло, и в будущих периодах	ПБУ 21/2008
Изменение оценочных значений, непосредственно влияющих на величину капитала	– корректировкой соответствующих статей капитала в период, в котором произошло изменение	п. 5 ПБУ 21/2008
Бухгалтерская отчетность		
Оценка имущества, обязательств и хозяйственных операций в коммерческих организациях	– в рублях и копейках – в рублях с отнесением возникающих суммовых разниц на финансовые результаты	п. 25 Положения по ведению бухгалтерского учета
Оценка имущества, обязательств и хозяйственных операций в некоммерческих организациях	– в рублях и копейках – в рублях с отнесением возникающих суммовых разниц в увеличение доходов (уменьшение расходов)	п. 25 Положения по ведению бухгалтерского учета
Критерии существенности для отражения показателей в бухгалтерской отчетности	устанавливаются самостоятельно	п. 11 ПБУ 4/99
Перечень форм бухгалтерской отчетности	типовые формы, рекомендованные Минфином России	п. 1, 2 приказа Минфина от 02.07.2010 № 66н
Детализация показателей по статьям отчетов	устанавливается самостоятельно	п. 3 приказа Минфина от 02.07.2010 № 66н

Содержание пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках	определяется самостоятельно (с учетом приложения 3 к приказу Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н)	п. 4 приказа Минфина от 02.07.2010 № 66н
<b>Первичные документы</b>		
Формы первичных учетных документов	<ul style="list-style-type: none"> <li>– применяются унифицированные формы (при наличии)</li> <li>– применяются самостоятельно разработанные организацией формы</li> </ul>	ст. 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ

*Приложение 2*

### План счетов бухгалтерского учета

Счет бухгалтерского учета	Наименование счета
01	Основные средства
02	Амортизация основных средств
03	Доходные вложения в материальные ценности
04	Нематериальные активы
05	Амортизация нематериальных активов
07	Оборудование к установке
08	Вложения во внеоборотные активы
09	Отложенные налоговые активы
10	Материалы
11	Животные на выращивании и откорме
14	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям
20	Основное производство
21	Полуфабрикаты собственного производства
23	Вспомогательные производства

25	Общепроизводственные расходы
26	Общехозяйственные расходы
28	Брак в производстве
29	Обслуживающие производства и хозяйства
40	Выпуск продукции (работ, услуг)
41	Товары
42	Торговая наценка
43	Готовая продукция
44	Расходы на продажу
45	Товары отгруженные
46	Выполненные этапы по незавершенным работам
50	Касса
51	Расчетные счета
52	Валютные счета
55	Специальные счета в банках
57	Переводы в пути
58	Финансовые вложения
59	Резервы под обесценение финансовых вложений
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
62	Расчеты с покупателями и заказчиками
63	Резервы по сомнительным долгам
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
68	Расчеты по налогам и сборам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
70	Расчеты с персоналом по оплате труда
71	Расчеты с подотчетными лицами
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
75	Расчеты с учредителями
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
77	Отложенные налоговые обязательства
79	Внутрихозяйственные расчеты
80	Уставный капитал
81	Собственные акции (доли)
82	Резервный капитал
83	Добавочный капитал
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
86	Целевое финансирование
90	Продажи

91	Прочие доходы и расходы
94	Недостачи и потери от порчи ценностей
96	Резервы предстоящих расходов
97	Расходы будущих периодов
98	Доходы будущих периодов
99	Прибыли и убытки

*Приложение 3*

Таблица действующих в 2020 году ПБУ

Номер ПБУ	Наименование ПБУ	Приказ Минфина	Последнее изменение
без номера	Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации	№ 34н от 29.07.1998	№ 74н от 11.104.2018
ПБУ 1/2008	Учетная политика организации	№ 106н от 06.10.2008	№ 69н от 28.04.2017
ПБУ 2/2008	Учет договоров строительного подряда	№ 116н от 24.10.2008	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 3/2006	Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте	№ 154н от 27.11.2006	№ 180н от 09.11.2017
ПБУ 4/99	Бухгалтерская отчетность организации	№ 43н от 06.07.1999	№ 142н от 08.11.2010
ПБУ 5/01	Учет материально-производственных запасов	№ 44н от 09.06.2001	№ 64н от 16.05.2016
ПБУ 6/01	Учет основных средств	№ 26н от 30.03.2001	№ 64н от 16.05.2016
ПБУ 7/98	События после отчетной даты	№ 56н от 25.11.1998	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 8/2010	Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы	№ 167н от 13.12.2010	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 9/99	Доходы организации	№ 32н от 06.05.1999	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 10/99	Расходы организации	№ 33н от 06.05.1999	№ 57н от 06.04.2015



Номер ПБУ	Наименование ПБУ	Приказ Минфина	Последнее изменение
ПБУ 11/2008	Информация о связанных сторонах	№ 48н от 29.04.2008	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 12/2010	Информация по сегментам	№ 143н от 08.11.2010	№ 143н от 08.11.2010
ПБУ 13/2000	Учет государственной помощи	№ 92н от 16.10.2000	№ 115н от 18.09.2006
ПБУ 14/2007	Учет нематериальных активов	№ 153н от 27.12.2007	№ 64н от 16.05.2016
ПБУ 15/2008	Учет расходов по займам и кредитам	№ 107н от 06.10.2008	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 16/02	Информация по прекращаемой деятельности	№ 66н от 02.07.2002	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 17/02	Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	№ 115н от 19.11.2002	№ 64н от 16.05.2016
ПБУ 18/02	Учет расчетов по налогу на прибыль организаций	№ 114н от 19.11.2002	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 19/02	Учет финансовых вложений	№ 126н от 10.12.2002	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 20/03	Информация об участии в совместной деятельности	№ 105н от 24.11.2003	№ 116н от 18.09.2006
ПБУ 21/2008	Изменения оценочных значений	№ 106н от 06.10.2008	№ 132н от 25.10.2010
ПБУ 22/2010	Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности	№ 63н от 28.06.2010	№ 57н от 06.04.2015
ПБУ 23/2011	Отчет о движении денежных средств	№ 11н от 02.02.2011	№ 11н от 02.02.2011
ПБУ 24/2011	Учет затрат на освоение природных ресурсов	№ 125н от 06.10.2011	№ 125н от 06.10.2011

## ОБЩЕПРИНЯТЫЕ СОКРАЩЕНИЯ

АО – Акционерное общество.

ЕНВД – Единый налог на вмененный доход.

НЗП – незавершенное производство.

НИОКР – научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы.

НМА – нематериальные активы.

ООО – Общество с ограниченной ответственностью.

ОС – основные средства.

ОСНО – Общая система налогообложения.

ОФР – Отчет о финансовых результатах.

ПС – Патентная система

РБП – расходы будущих периодов.

ТЗР – транспортно-заготовительные расходы.

ТМЦ – товарно-материальные ценности.

УСН – Упрощенная система налогообложения.

ФСС – фонд социального страхования.

ФССП – Федеральная служба судебных приставов

ФОТ – Фонд оплаты труда

ПБУ – Положение по бухгалтерскому учету