

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации
Технологический институт филиал федерального государственного
бюджетного образовательного учреждения высшего образования
«Ульяновский государственный аграрный университет имени П.А.
Столыпина»

Учебно-методический комплекс по дисциплине
ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И КАЛЬКУЛЯЦИЯ НА
ПРЕДПРИЯТИЯХ

ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

Направление подготовки: **19.03.04 Технология продукции и
организация общественного питания (прикладной
бакалавриат)**

Профиль: **Технология продукции и организация ресторанного
бизнеса**

Квалификация выпускника: **бакалавр**

Форма обучения: **очно-заочная, заочная**

Составитель: Шигапов И.И.

Рекомендовано к печати методическим советом

Технологического института филиал -ФГБОУ

ВО Ульяновский ГАУ, 2022.

Протокол № 2 от 10.10.2022.

СОДЕРЖАНИЕ

	С.
1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	3
2. КУРС ЛЕКЦИЙ ПО ДИСЦИПЛИНЕ	4
3. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ «ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ» ДЛЯ ПРЕПОДАВАТЕЛЕЙ.....	202
4. ЗАДАНИЯ ДЛЯ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ.....	210
5. ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ	224
ГЛОССАРИЙ.....	243

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Целью освоения дисциплины «Организация учета и калькуляция на предприятиях общественного питания» является знакомство с особенностями организации бухгалтерского учета и калькулирования в сфере общественного питания.

Задачи дисциплины:

- организация оформления документов, для получения разрешительной документации для функционирования предприятия питания;
- обеспечение и поддержание эффективной системы продаж продукции производства и контроля деятельности производства;
- изучение законодательных и нормативных документов по регулированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- усвоение теоретических основ отражения хозяйственных операций, на основе которых формируются показатели об имущественном состоянии и финансовых результатах деятельности хозяйствующего субъекта;
- организация учетной работы в сфере общественного питания;
- приобретение практических навыков калькулирования себестоимости продукции.

2. КУРС ЛЕКЦИЙ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

Тема 1. Организация учета в общественном питании

1.1. Понятие о хозяйственном учете

Потребность в хозяйственном учете возникла на самых ранних этапах развития общества. Его содержание постоянно менялось в зависимости от характера процессов производства и обращения, присущих той или иной социально-экономической системе. Поэтому хозяйственный учет помимо количественного отражения хозяйственных явлений дает и их качественную характеристику, то есть раскрывает их особенности при данном общественном строе.

Хозяйственный учет – это система наблюдения, измерения, регистрации и обобщения хозяйственных фактов, явлений, процессов в целях контроля и управления ими.

Объектами хозяйственного учета являются процессы материального производства, обращения, различные явления или факты хозяйственной жизни. Это нужно, чтобы контролировать указанные процессы и управлять деятельностью экономических субъектов. Тем самым хозяйственный учет становится неотъемлемой частью системы управления производством.

Для количественного отражения хозяйственной деятельности в учете используют натуральные, трудовые и денежные измерители.

Натуральными измерителями характеризуются учитываемые объекты в натуральном выражении. В зависимости от физических свойств объектов это может быть метр, литр, килограмм, киловатт-час, тонно-километр и др. В натуральных измерителях отражается состояние, движение и использование имущества – основных средств, материалов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, полуфабрикатов, готовой продукции, товаров и т.п.

Однако, используя натуральные измерители нельзя получить обобщенные характеристики разнообразных объектов. Натуральные измерители применяются лишь для характеристики однородных предметов.

Трудовые измерители – разновидность натуральных измерителей – используются для исчисления количества затрат рабочего времени, выраженного в определенных единицах времени (в рабочих днях, часах, минутах). Они применяются для подсчета заработной платы персонала организации, контроля за выполнением нормы выработки сдельщиками, для исчисления производительности труда. Однако трудовые измерители не всегда могут выступать в качестве универсального показателя для широкого обобщения трудовых затрат на производство разнородных видов продукции и изделий.

Денежный измеритель является универсальным и обобщающим измерителем, отражающим учитываемые объекты в единой стоимостной оценке. Натуральные и стоимостные измерители легко переводятся в

стоимостную форму:

*Стоимостной измеритель =
натуральный измеритель × цена единицы натурального измерителя.*

В стоимостном (денежном) измерении составляются все основные отчеты и учетные документы, поэтому он считается обобщающим.

В зависимости от характера данных, методов их получения и способов группировки хозяйственный учет подразделяют на:

- оперативный;
- статистический;
- бухгалтерский.

Оперативный учет осуществляется для получения информации в целях текущего управления и контроля за хозяйственными процессами на отдельных участках производственной и финансовой деятельности организации. С помощью оперативного учета управленческому персоналу поступает информация об использовании рабочего времени, о наличии производственных запасов, движении материальных ценностей в организации, об объемах произведенной продукции, ее отгрузке и реализации, получении выручки и т.д. При этом используются все виды учетных измерителей, но чаще всего – натуральные и трудовые.

Источником информации для получения таких сведений могут быть документы и данные, поступившие по телефону, факсу, в устной форме. Оперативный учет может прерываться во времени, надобность в нем появляется по мере необходимости.

Статистический учет – изучает явления, носящие обобщающий, массовый характер в различных областях хозяйства, экономики, в науке, образовании и т.д. Этот вид учета собирает и обобщает информацию о состоянии экономики, движении рабочей силы, товаров, ценных бумаг, материальных запасов и т.д.

Соответствующие сведения необходимы для анализа результатов различных процессов и прогнозирования дальнейшего их развития. Количественная характеристика этих процессов рассматривается в неразрывной связи с качественной в целях раскрытия закономерности развития явлений (объем производств, себестоимость, использование рабочего времени и т. д.).

Бухгалтерский учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Бухгалтерский учет включает: финансовый, управленческий и налоговый.

Для *финансового учета* характерно соблюдение общепринятых бухгалтерских принципов. Финансовый учет представляет информацию о затратах и результатах деятельности предприятия широкому кругу лиц, включая внешних пользователей. Этот вид бухгалтерского учета отражает наиболее общие показатели деятельности. Данные финансового учета не

представляют коммерческой тайны (за исключением определенных предприятий и организаций).

Управленческий учет – это интегрированная система учета, контроля, нормирования и прогнозирования затрат и доходов. Она готовит систематизированную информацию для принятия оперативных управленческих решений руководителями, менеджерами предприятия. Управленческий учет организуется исходя из особых условий и специфики деятельности предприятия, технологии и организации производства.

Организация самостоятельно устанавливает порядок сбора, объемы и характер внутривозвращаемой информации, а также состав, структуру и периодичность составления отчетов. Данные управленческого учета более подробны, раскрывают технические и технологические особенности производственно-хозяйственной деятельности, предназначены для ограниченного круга лиц, составляют коммерческую тайну предприятия, поэтому носят закрытый характер и оглашению не подлежат.

В рамках *налогового учета* осуществляется формирование полной и достоверной информации для целей налогообложения результатов хозяйственной деятельности, имущества и подлежащих налогообложению операций налогоплательщиком за определенный налоговый (отчетный) период. Порядок налогового учета и исчисление налоговой базы налогоплательщик устанавливает в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ. Эта информация необходима для контроля за правильностью, полнотой исчисления и своевременностью уплаты установленных государством налогов и сборов. Она представляет интерес, как для внутренних, так и внешних пользователей, поэтому чаще всего на многих предприятиях выделяется и формируется в составе финансового учета.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна обладать следующими *свойствами*:

- *полезность*, т.е. отражение реального экономического и финансового состояния учитываемого объекта
- *проверяемость*, т.е. возможность независимых специалистов получить одинаковые результаты;
- *независимость (нейтральность)*, т.е. недопустимость действий по представлению данных в пользу одной из групп пользователей в ущерб другим; информация не должна влиять на решения и оценки заинтересованных пользователей;
- *измеряемость*, т.е. возможность оценки отражаемого объекта даже при отсутствии его денежного измерителя.

Бухгалтерская информация должна отвечать следующим *основным требованиям*:

- *понятность*. Информация должна быть понятной пользователям, содержать сведения о хозяйственной деятельности организации, о его экономическом состоянии и о принятой системе бухгалтерского учета. Информацию не следует исключать из отчетности вследствие сложности для

восприятия и для понимания ее отдельными пользователями;

- *уместность*. Информация считается уместной, если оказывает помощь пользователям в оценке прошлых, настоящих и будущих событий, подтверждает и вносит коррективы в предыдущие оценки и влияет на принятие экономических решений. Информация о финансовом положении организации часто используется в качестве основы для прогнозирования будущих результатов. Необычные и отклоняющиеся от нормы, а также редко встречающиеся статьи доходов и расходов целесообразно отражать отдельно;

- *достоверность (надежность)*. Информация должна быть достоверной, не содержать математических ошибок, способных повлиять на экономические решения пользователей;

- *сопоставимость (сравнимость)*. Пользователи должны быть в состоянии сравнивать финансовую отчетность организации через определенные промежутки времени, чтобы выявить тенденцию его экономического положения и развития. Это достигается неизменностью учетной политики: одинаковые экономические процессы должны отражаться в учете с применением одной и той же методики из года в год. Однако если существуют более уместные и более достоверные подходы и решения, учетную политику следует корректировать, обязательно информируя пользователей о причинах и целях вносимых изменений.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть *полной*.

Информация, получаемая с помощью бухгалтерского учета, необходима различным пользователям.

Пользователей бухгалтерской информации можно разделить на две группы:

- 1) внутренние;
- 2) внешние.

К *внутренним потребителям* относят индивидуальных собственников, совладельцев, совет директоров, управленческий персонал, менеджеров, руководителей и специалистов подразделений, работников организации.

Какая им нужна информация? Это зависит от выполняемых функций и занимаемой должности. Собственников, совладельцев, первых руководителей интересует прибыльность и ликвидность организации; менеджеров — сумма и норма прибыли, наличие денежных средств, себестоимость и рентабельность производства; для работников организации — организация охраны труда, ставки оплаты труда, возможность организации решить социальные вопросы.

Внешние пользователи бухгалтерской информации, в свою очередь, подразделяются на сторонних пользователей информации:

- с прямым финансовым интересом;
 - с непрямым (косвенным) финансовым интересом;
 - без финансового интереса.

Сторонними пользователями бухгалтерской информации с прямым финансовым интересом являются фактические или потенциальные инвесторы, банки, поставщики основных средств и производственных запасов, страховые

компании и другие кредиторы. Они пользуются в основном информацией, содержащейся в бухгалтерской отчетности. По ее данным эти пользователи делают выводы о финансовых перспективах организации, о ликвидности и платежеспособности организации. Инвесторов интересует информация об окупаемости вложенных средств, рост совокупной стоимости организации. Заимодавцам важна уверенность в погашении задолженности по сумме займа и процентов, защита на случай неплатежа. Поставщиков интересует информация о кредитоспособности организации, т.е. своевременности погашения кредиторской задолженности.

К *сторонним пользователям бухгалтерской информации с косвенным финансовым интересом* относятся органы, уполномоченные управлять государственным и муниципальным имуществом, налоговые, финансовые органы, профессиональные участники рынка ценных бумаг, государственные органы управления и другие пользователи (работники профсоюзов, научные консультанты, покупатели и т.п.). Им в основном нужны данные бухгалтерской отчетности, отражающие уровень платежеспособности организации.

Налоговые и финансовые органы имеют право получать не только отчетную, но и всю другую учетную информацию, необходимую для проверки правильности уплаты налогов и сборов.

Покупателей интересует надежность поставок, т.е. уверенность в том, что организация будет продолжать свою деятельность и сможет своевременно осуществлять поставки товаров, продукции, работ, услуг в соответствии с заключенным договором.

К *сторонним пользователям бухгалтерской информации без финансового интереса* относятся органы статистики, арбитраж, аудиторы, общественность. Их интересует различная информация о деятельности организации.

Сторонние пользователи, имеющие право на всю или часть внутренней учетной информации, обязаны хранить коммерческую тайну организации. Перечень сведений, составляющих коммерческую тайну, определяет руководитель организации.

1.2. Классификация имущества организации по составу и размещению и по источникам формирования

Бухгалтерский учет, как любая другая сфера деятельности, имеет собственный предмет, объекты наблюдения и характерные для него специфические приемы и методы регистрации, сбора, обработки, накопления и передачи данных пользователям.

Предметом бухгалтерского учета является производственно-хозяйственная и финансовая деятельность организации.

Объект — это то, на что направлено изучение предмета.

Объектами бухгалтерского учета являются: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы.

Имущество — это экономические ресурсы, активы, которые находятся в собственности организации.

Источники образования имущества — это то, за счет чего было сформировано имущество организации.

Хозяйственные операции — это факты хозяйственной жизни организации, экономические события, происходящие с имуществом организации и источниками его образования.

Имущество организации можно классифицировать по следующим признакам:

- по размещению (местам нахождения);
- по составу и функциональной роли.

По размещению (местам нахождения) имущество подразделяется на имущество, находящееся в сфере: производства, обращения, непромышленной сфере.

Производство — это процесс создания материальных благ. Имущество в процессе производства можно разделить на средства труда и предметы труда.

Средства труда — это часть имущества (активов), которые переносят свою стоимость на вновь созданный продукт (готовую продукцию, работы, услуги) постепенно, частями.

Средства труда подразделяются на основные средства и нематериальные активы.

Основные средства — это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

Нематериальные активы — это часть имущества, не имеющая материально-вещественной формы, со сроком полезного использования в предпринимательской деятельности свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Предметы труда — это часть имущества (активов), которые переносят свою стоимость на готовый продукт (продукцию, работы, услуги) полностью в течение одного производственного цикла. Предметы труда включают:

- сырье и материалы (сырье входит в состав изготавливаемой продукции, является ее основой; материалы непосредственно участвуют в производстве продукции, составляют ее основу);
- полуфабрикаты (входят в состав изготавливаемой продукции, является основой);
- топливо (горючие вещества, являющиеся источником получения энергии);
- запасные части (имущество, предназначенное для ремонта и замены износившихся частей основных средств);
- тара (запасы, используемые для упаковки продукции, товаров и т.д.);
- незавершенное производство (имущество, не прошедшее все стадии обработки, фазы, переделы и т.д.);

- инвентарь и хозяйственные принадлежности (средства труда, срок полезного использования которых менее 12 месяцев).

Обращение — процесс, в результате которого готовые продукты, работы и услуги передаются от производителя к потребителю. В сфере обращения имущество подразделяется на:

- основные средства и нематериальные активы, участвующие в сфере обращения;

- готовую продукцию — часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством);

- товары — часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц, предназначенные для продажи;

- денежные средства — имущество в виде наличных и безналичных денежных средств, которые находятся в кассе организации, на расчетных, валютных и специальных счетах в банках, в пути, денежные документы;

- средства в расчетах — дебиторская задолженность покупателей и заказчиков, учредителей, подотчетных лиц, разных дебиторов.

Непроизводственная сфера — социальная сфера, принадлежащая субъекту хозяйствования: клубы, общежития, детские дошкольные учреждения, профилактории и т.п. Имущество непроизводственной сферы подразделяется на основные средства и инвентарь и хозяйственные принадлежности.

По составу и функциональной роли (по характеру использования) имущество делится на внеоборотные активы (основной капитал) и оборотные активы (оборотный капитал).

I. Внеоборотные (долгосрочные) активы (основной капитал) — активы, полезные свойства которых ожидается использовать в течение нескольких лет. К таким активам относятся *основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные ценности, вложения во внеоборотные активы и иные финансовые вложения.*

Основные средства— это имущество организации, используемое в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

К основным средствам относятся здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

Внеоборотные активы могут размещаться в производственной и непроизводственной сферах. С помощью необоротных активов производственной сферы осуществляется производство продукции, выполнение работ, оказание услуг. Внеоборотные активы непроизводственной сферы участвуют в объектах социально-бытового назначения: в жилищно-коммунальном хозяйстве, детских садах, яслях, поликлиниках, профилакториях, домах культуры, библиотеках, спортивных сооружениях и т.п. Основное назначение этих активов — создание необходимых условий для воспроизводства рабочей силы.

II. Оборотные (текущие) активы (оборотный капитал) — это денежные средства и другие активы (материальные и неосязаемые), которые будут превращены в деньги, проданы или израсходованы на производство товаров, выполнение работ, оказание услуг или использованы для управленческих нужд организации в течение обычного операционного ее цикла или одного года (если цикл короче 1 года) либо полезность которых закончится в ближайшем будущем, превышающем год (расходы будущих периодов).

Оборотные активы подразделяются на:

- 1) запасы и затраты;
- 2) налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным ценностям;
- 3) дебиторскую задолженность (средства в расчетах);
- 4) краткосрочные финансовые вложения;
- 5) денежные средства.

Запасы и затраты включают в себя:

1) *производственные запасы* — предметы труда, обеспечивающие вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс, в котором они используются однократно. Другими словами, предметы труда — это то, на что воздействует рабочая сила с помощью средств труда, в результате чего получается новый продукт. Свою стоимость они полностью передают на вновь созданный продукт. К ним относятся: сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, вспомогательные материалы, тара и тарные материалы, топливо, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности, корма, семена и посадочный материал, животные на выращивании и откорме, строительные материалы, прочие материалы;

2) *затраты в незавершенном производстве* — это затраты на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, не законченные выпуском готовой продукции, окончанием выполнения работ, оказанием услуг. Например, подготовка почвы, посев озимых зерновых в отчетном году являются незавершенным производством для получения урожая в следующем году;

3) *расходы будущих периодов* — активы, полезность которых закончится в обозримом будущем. Это затраты, выполненные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам. К ним относятся: подписка на специальную литературу, затраты, связанные с подготовкой кадров,

организационные расходы. В момент постановки на учет данная статья представляет Затраты, понесенные организацией, стоимость которых переносится на текущие расходы и распределяется между учетными смежными периодами, как правило, равными частями за время их эффективного использования.

Производственные запасы, затраты в незавершенном производстве и расходы будущих периодов — это оборотные активы в сфере производства.

4) *готовая продукция и товары* — продукция, произведенная организацией и хранящаяся на складе; товары, купленные для перепродажи; товары, отгруженные покупателям.

Налог на добавленную стоимость (НДС) по приобретенным материальным ценностям. При покупке основных средств, нематериальных активов и иного имущества, а также при получении работ и услуг организация начисляет налог на добавленную стоимость в размере 18 или 10% от стоимости имущества, работ, услуг. Эту сумму организация должна перечислить поставщикам и подрядчикам или произвести налоговый вычет по НДС из задолженности бюджету. До этого момента сумма начисленного НДС является задолженностью организации, т.е. дебиторской задолженностью.

Дебиторская задолженность (средства в расчетах) — это задолженность партнеров организации за реализованную им продукцию, товары, выполненные работы, оказанные услуги. Она включает в себя:

- 1) дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков;
- 2) задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал;
- 3) авансы выданные;
- 4) прочие дебиторы.

Дебиторская задолженность (средства в расчетах) возникает вследствие отпуска покупателям готовой продукции и товаров и оказания услуг пользователям в ходе выполнения договорных обязательств без предварительной оплаты на условиях погашения долга покупателям в оговоренные сроки.

По сроку погашения дебиторская задолженность подразделяется на:

- задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты;
- задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Расчеты с покупателями и заказчиками учитываются по двум основным направлениям:

а) в виде счетов, выставленных за отпущенную покупателям или заказчикам продукцию, товары и услуги, право собственности на которые перешло к покупателям или заказчикам;

б) по векселям, полученным от покупателей или заказчиков.

Поступление средств по обязательствам покупателей и прочих должников — событие вероятностное, т.е. оно может произойти, а может и не произойти.

При положительном исходе событий сумма, ожидаемая к получению, совпадает с реальным поступлением денежных средств в кассу или на счета организации в банке.

Задолженность участников (учредителей) по взносам в уставный капитал образуется при создании акционерного общества, когда на учет принимается сумма задолженности лиц, подписавшихся на акции, или задолженность других организаций на величину уставного капитала, объявленную в учредительных документах.

Авансы выданные — это денежные суммы, перечисленные поставщикам и подрядчикам под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ.

Прочие дебиторы — дебиторская задолженность разных дебиторов и кредиторов — учебных заведений, научных организаций, железнодорожного и водного транспорта и т.п.

4. *Краткосрочные финансовые вложения.* Когда организация имеет временно образовавшиеся свободные средства, она может не только предоставлять займы другим или вкладывать их на депозиты, но и приобретать на них рыночные ценные бумаги, если последние способны принести доход более высокий, чем хранение на депозитных счетах. Таким образом, это краткосрочные ценные бумаги, которые выпущены другими организациями (акции, облигации и пр.).

5. *Денежные средства* — финансовые ресурсы организации в кассе, на счетах в банке (в том числе валютных), в денежных почтовых переводах, направленных в адрес организации и предназначенных для покрытия затрат денежных документах.

Готовая продукция, средства в расчетах, денежные средства, краткосрочные финансовые вложения используются в сфере обращения.

По источникам образования и целевому назначению имущество делится на собственное (собственный капитал) и заемное, привлеченное (заемный капитал). Собственный капитал состоит из уставного капитала, добавочного и резервного капитала, фондов специального назначения, нераспределенной прибыли и целевого финансирования. Заемный (привлеченный) капитал состоит из кредитов банков, других заемных средств, кредиторской задолженности, обязательств по распределению задолженности персоналу организации, органам социального страхования и обеспечения, бюджету и др.

Источники образования имущества показывают, за счет чего было создано имущество организации. Они подразделяются на:

- собственный капитал;
- заемный (привлеченный) капитал.

Собственный капитал — капитал владельцев организации и основной источник средств организации.

Собственный капитал можно разделить на следующие части:

- капитал и резервы;
- целевое финансирование и прочие источники.

1. *Капитал и резервы*, в свою очередь, подразделяются на:

а) *первоначально инвестированный (предоставленный собственником) капитал* — это складочный капитал, уставный капитал, уставный (паевой) фонд. Уставный капитал представляет собой зарегистрированную в учредительных документах (уставе организации) величину собственного капитала, внесенного учредителями в виде денежных средств или иного имущества при учреждении. Уставный капитал может быть вложенным, когда учредителями внесены денежные, материальные и нематериальные активы, и объявленным, когда капитал фактически не внесен, а только продекларирован. Законодательством Российской Федерации регламентируется минимальный размер уставного капитала в зависимости от организационно-правовой формы организации;

б) *добавочный капитал* включает в себя:

- прирост стоимости основных средств организации по результатам их переоценки;
- эмиссионный доход – суммы, внесенные акционерами в собственный капитал организации сверх номинала обыкновенных акций;
- курсовая разница, связанная с формированием уставного капитала, и величина которого выражена в иностранной валюте.

Добавочный капитал используется на погашение сумм снижения стоимости основных средств по переоценки, на увеличение уставного капитала, распределяется между учредителями.

в) *реинвестированный (заработанный) капитал* формируется за счет прибыли, полученной по результатам производственно-хозяйственной деятельности. К нему относятся:

- *резервный капитал* — создается посредством отчислений от чистой прибыли в соответствии с действующим законодательством и уставом организации. Например, в открытых акционерных обществах минимальный размер резервного капитала составляет 5% уставного капитала и формируется путем ежегодных отчислений в размере не менее 5% чистой прибыли. Он используется на покрытие непредвиденных убытков и потерь при отсутствии иных источников покрытия, на выплату доходов учредителям по привилегированным акциям при недостаточности или отсутствии прибыли отчетного года для этих целей, а также для погашения облигаций, выпущенных организацией, и выкупа собственных акций;

- *нераспределенная прибыль* — это конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом налогов, причитающихся к уплате за счет прибыли, санкций за несоблюдение правил налогообложения, иных аналогичных обязательных платежей. К ней относится прибыль, полученная в прошлые годы и в отчетном году в результате хозяйственной деятельности и не распределенная учредителями.

На основании решения общего собрания учредителей или акционеров нераспределенная прибыль может быть направлена на выплату дивидендов

учредителям, создание и пополнение резервного капитала, увеличение уставного капитала, покрытие убытков прошлых лет, на другие цели.

Вместе с тем организация может иметь и *убытки*. Их наличие характеризует прямые потери, растрату имущества как результат неэффективного управления организацией или стихийного бедствия. Это могут быть непокрытые убытки прошлых лет и убытки отчетного года. Убытки уменьшают источники формирования имущества организации — капитал и резервы.

2. Целевое финансирование и прочие источники:

а) *целевое финансирование* — это средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения, поступившие от юридических или физических лиц, бюджетные поступления на финансирование различных специальных мероприятий или оплаты текущих расходов (например, на содержание детских дошкольных учреждений). Эти средства носят целевой характер, и организация вправе их использовать лишь по назначению.

б) *прочие источники* — *прочие резервы*:

- *оценочные резервы* создаются за счет прочих доходов организации для регулирования оценки отдельных объектов бухгалтерского учета. К ним относят резервы под снижение стоимости материальных ценностей, резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, резервы по сомнительным долгам;

- *резервы под снижение стоимости материальных ценностей* предназначены для уточнения оценки материальных ценностей, учитываемых как средства в обороте (в активе баланса стоимость этих материальных ценностей отражается за вычетом сумм созданных резервов).

Резерв создается, если текущая рыночная стоимость материальных ценностей оказалась ниже их фактической себестоимости. Такая ситуация возможна, например, если:

- материальные ценности, находящиеся на балансе организации, физически или морально устарели (пришли в негодность);

- рыночные цены на эти материальные ценности снизились;

- *резервы под обесценение вложений в ценные бумаги* создаются для уточнения оценки активов организации (в бухгалтерском балансе ценные бумаги отражаются за вычетом сумм созданных резервов).

Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги могут создавать организации, имеющие на балансе ценные бумаги, которые не котируются на фондовой бирже.

Сумма резервов под обесценение вложений в ценные бумаги включается в состав прочих расходов организации;

- *резервы по сомнительным долгам*. Сомнительный долг — это дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями (залогом, поручительством или банковской гарантией).

Резервы по сомнительным долгам создаются для уточнения оценки дебиторской задолженности организации (в активе баланса дебиторская задолженность отражается за вычетом сумм созданных резервов).

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации определяет, что организация может создать резерв по сомнительному долгу, если выполняются три условия:

- задолженность возникла по расчетам за продукцию (товары, работы, услуги);
- срок погашения задолженности по договору истек;
- гарантии погашения задолженности отсутствуют.

Резервы по сомнительным долгам создаются по итогам инвентаризации дебиторской задолженности, проведенной в конце отчетного квартала.

Суммы отчислений в резерв включаются в состав прочих расходов в последний день отчетного квартала;

- *резервы предстоящих расходов* — средства организации, сформированные за счет издержек производства с целью равномерного включения в расходы отчетного периода затрат на предстоящую оплату отпусков работникам, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на покрытие производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства, на покрытие предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий.

К собственным источникам формирования имущества организации относятся также *амортизационные отчисления*, начисленные по основным средствам и нематериальным активам. С одной стороны, они показывают степень изношенности внеоборотных активов, а с другой — формируют необходимые резервы для приобретения других внеоборотных активов, вместо износившихся.

Заемный капитал образуется за счет обязательств перед третьими лицами (заимодателями).

Заемные источники формирования имущества организации образуются вследствие договорных отношений или законодательных актов, когда есть разрыв во времени начисления задолженности и ее погашения. При наступлении срока платежа эти суммы должны быть выплачены в обязательном порядке.

Заемный капитал состоит из:

- 1) долгосрочных обязательств;
- 2) краткосрочных обязательств.

К долгосрочным обязательствам относят займы и кредиты, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты, а также отложенные налоговые обязательства.

Кредиты характеризуется тем, что они:

- 1) выдаются в денежной форме;
- 2) по ним устанавливается срок погашения;

3) взимается вознаграждение за пользование этими средствами (кредит выдается под определенный процент);

4) должны быть обязательно возвращены;

5) должны быть обеспечены.

Займы могут предоставляться юридическими и физическими лицами:

1) в виде денег или вещей;

2) на определенный срок;

3) под определенный процент либо без уплаты процентов за пользование займом;

4) на условиях возвратности;

5) под залог или без залога имущества.

Отложенные налоговые обязательства появляются, когда расходы в бухгалтерском учете признают позже, чем в налоговом, а доходы — раньше.

В этой связи возникают налогооблагаемые временные разницы. Они приводят к увеличению сумм налога на прибыль в последующих периодах.

Налогооблагаемые временные разницы возникают, например, в случаях, когда:

- организация начислила выручку от реализации товаров, но фактически деньги не получила (для тех, кто использует кассовый метод);

- сумма начисленных расходов (например, амортизации основных средств) в налоговом учете больше, чем в бухгалтерском;

- есть отсрочка или рассрочка по уплате налога на прибыль.

Краткосрочные обязательства включают:

- краткосрочные кредиты и займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты;

- кредиторскую задолженность;

- обязательства по распределению.

Краткосрочными кредитами и займами называются кредиты и займы, полученные организацией на срок не более года.

Кредиторская задолженность — долги организации другим юридическим и физическим лицам — включает:

- *задолженность поставщикам и подрядчикам* за приобретенные ресурсы, полученные работы и услуги, но не оплаченные им;

- *векселя к уплате*, выданные поставщикам и подрядчикам за полученные материальные ценности вместо оплаты их стоимости;

- *авансы полученные*: для покупки ресурсов и товаров покупатели предварительно перечисляют за них денежные средства продавцу. В момент поступления денежных средств на расчетный счет организация-продавец становится должником перед покупателем. Погашение задолженности произойдет только при переходе права собственности на товары или услуги к покупателю.

Обязательства по распределению — кредиторская задолженность, возникающая по операциям внутри организации:

- *задолженность перед персоналом организации по оплате труда*.

Заработная плата как элемент себестоимости включается в текущие издержки того периода, в котором затраты, связанные с использованием трудовых ресурсов, фактически имели место, а не тогда, когда они выплачиваются персоналу. До момента погашения задолженности по оплате труда персонала эта задолженность рассматривается как начисленное обязательство;

- *задолженность перед государственными внебюджетными фондами* (по социальному страхованию и обеспечению). Начисления на оплату труда в социальные фонды (Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования) включаются в расходы того периода, в котором отражена заработная плата, и служат источником образования имущества до момента перечисления их третьим лицам, перед которыми организация имеет обязательства;

- *задолженность перед бюджетом* как источник заемных (привлеченных) средств обусловлена тем, что с момента начисления налогов и сборов до момента перечисления их финансовым органам организация использует эти средства в хозяйственном обороте;

- *обязательства перед прочими кредиторами* — это задолженность по страховым платежам, взносам в профсоюзные организации и т.п.;

- *задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов* возникает за счет разрыва во времени между фактом расчета вознаграждения владельцам организации (акционерам, учредителям), которое устанавливается за счет прибыли организации, и моментом погашения задолженности по доходам (выплата через кассу или банк). Задолженность перед участниками может также возникнуть при выходе участника из состава учредителей организации на стоимость имущества, подлежащего передаче (выплате) ему.

Обязательства по распределению, хотя и относятся к заемным (привлеченным) средствам, до момента их целевого погашения могут использоваться организациями в хозяйственном обороте как собственные.

Доходы будущих периодов (или отложенные доходы) — денежные средства, полученные авансом в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам (арендная плата, квартплата, плата за коммунальные услуги, абонентская плата за телефон), а также предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью недостающих ценностей; безвозмездно полученное имущество.

В бухгалтерском учете существует правило.

Сумма всего имущества организации в денежном выражении на определенную дату равна сумме источников образования имущества на эту же дату.

1.3. Метод бухгалтерского учета

Методом бухгалтерского учета является система способов и

определенных приемов изучения движения имущества организации, источников их образования и хозяйственных результатов. Каждый отдельный прием является *элементом* метода.

Элементами метода бухгалтерского учета являются:

- документация и инвентаризация;
- оценка и калькуляция;
- счет и двойная запись;
- баланс и отчетность.

Документация – это способ отражения хозяйственных операций в момент их совершения. Документирование хозяйственных операций позволяет получить необходимую информацию об активах и источниках финансирования, о хозяйственных процессах и их результатах и придает показателям учета достоверность, доказательность, юридическую силу.

Однако не все хозяйственные операции можно зафиксировать с помощью документа. Например, некоторые товарно-материальные ценности в силу своих физико-химических свойств имеют тенденцию к усушке, распылу, бою. Это неизбежная естественная убыль. На такие ценности в установленном порядке утверждаются нормы потерь. В других случаях потери возникают из-за хищения, стихийных бедствий. Выявить и оформить такие факты можно в процессе проведения инвентаризации. Таким образом, *инвентаризация* – это выявление фактического наличия хозяйственных средств, источников и хозяйственных процессов и сравнение их с данными бухгалтерского учета.

Хозяйственные операции затрагивают объекты учета, имеющие разные единицы измерения. Нередко возникает необходимость в исчислении эффективности проводимых мероприятий, результатов работы, когда наряду с натуральными и трудовыми измерителями требуется применить сводные (обобщающие) показатели. С этой целью в бухгалтерском учете применяется способ, называемый *оценкой*.

Оценка – способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников на основе реальных затрат при соблюдении установленных положений и правил. С ее помощью осуществляется перевод натуральных и трудовых измерителей в денежный (стоимостной) измеритель.

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

Счет – способ группировки и отражения имущества, обязательств и операций по качественно однородным признакам. С помощью этого элемента реализуется контрольная функция бухгалтерского учета. Счета открываются на каждый вид актива, капитала и обязательства, доходов и расходов, на счетах также выявляется финансовый результат.

Двойная запись – это способ отражения хозяйственной операции, при котором сведения о ее совершении отражаются на разных счетах в равных суммах. Применение этого метода вызвано кругооборотом хозяйственных средств, двойственностью самих хозяйственных процессов, проявляющейся в

их взаимосвязанности.

Баланс – способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе и обязательствах предприятия по составу и размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату.

Бухгалтерская отчетность - единая система данных об имущественном и финансовом положении предприятия, предоставляющая собой совокупность экономических показателей характеризующих деятельность предприятий за отчетный период.

Отчетность предприятий составляется на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Таким образом, бухгалтерский учет и отчетность есть способ итогового обобщения учетной информации организации за текущий и отчетный период.

1.4. Понятие бухгалтерского баланса. Типовые изменения баланса под влиянием хозяйственных операций

Термин «баланс» происходит от латинского слова *bis* – дважды и *lanx* – чаша весов. Отсюда *bislanx* – равенство (двучашие).

На основе балансов устанавливаются пропорции в развитии народного хозяйства, выраженные в натуральной и денежной форме, определяют ресурсы и их распределение по отдельным отраслям производства и видам продукции.

Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета представляет собой способ экономической группировки и обобщенного отражения в денежной оценке хозяйственных средств и источников их образования на определенную дату.

Графически баланс представлен в виде таблицы, разделенной на две части: в одной из них отражены хозяйственные средства, сгруппированные по составу и размещению – она называется *активом*. В другой отражены источники образования тех же хозяйственных средств и называется *пассивом*.

Отдельные показатели – строки актива и пассива бухгалтерского баланса – называются *статьями бухгалтерского баланса*. Обязательным условием правильности составления бухгалтерского баланса является равенство итогов (валюты) актива и пассива.

Актив баланса включает 2 раздела:

I раздел «Внеоборотные активы» содержит информацию о нематериальных активах, результатах исследований и разработок, нематериальных поисковых активах, основных средствах, доходных вложениях в материальные ценности, финансовых вложениях, отложенных налоговых активах, прочих внеоборотных активах.

II раздел «Оборотные активы» представляет три блока ликвидных активов. Это мобильные средства организации, т.к. в короткое время могут быть обращены в наиболее ликвидную их часть – денежные средства. Это запасы, налог на добавленную стоимость, дебиторская задолженность, финансовые вложения, денежные средства и денежные эквиваленты.

Пассив включает 3 раздела:

III раздел «Капитал и резервы» отражает собственный капитал. Это уставный, добавочный, резервный капитал, собственные акции, выкупленные у акционеров, переоценка внеоборотных активов. Здесь же приводятся суммы нераспределенной прибыли, т.е. прибыли, остающейся в распоряжении организации после отражения обязательств перед бюджетом. При наличии убытка, полученного в отчетном периоде, в данном разделе показывается его размер со знаком минус.

IV раздел «Долгосрочные обязательства» отражаются долгосрочные кредиты и займы, отложенные налоговые обязательства, оценочные обязательства.

V раздел «Краткосрочные обязательства» отражаются краткосрочные кредиты и займы, кредиторскую задолженность, оценочные обязательства.

Группировка статей по активу и пассиву баланса позволяет сопоставить состав и размещение хозяйственных средств с источниками их покрытия и назначения. Кроме того, позволяет определять целесообразность использования собственных оборотных средств, средств целевого финансирования и подводить результаты финансовой деятельности предприятий.

В результате происходящих на предприятии хозяйственных операций изменяются и статьи бухгалтерского баланса. По характеру влияния на бухгалтерский баланс все хозяйственные операции подразделяются на 4 типа.

Первый тип хозяйственных операций вызывает изменения только в активе баланса. При этом одна статья актива баланса увеличивается, другая – уменьшается на сумму хозяйственной операции. Валюта баланса не изменяется и равенство между активом и пассивом баланса не нарушается. Этот тип операции можно изобразить буквенными символами: $A+ A -$ или $A+x-x=P$ (где x – определенная сумма).

Второй тип хозяйственных операций вызывает изменения только в пассиве баланса: одна статья пассива баланса увеличивается, другая – уменьшается на сумму хозяйственной операции. Этот тип операции можно изобразить буквенными символами: $P+ P -$ или $A=P+x-x$.

Третий тип хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону увеличения его статей. Этот тип операции можно изобразить буквенными символами: $A+ P+$ или $A+x=P+x$.

Четвертый тип вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения его статей. Изобразить эти операции можно, как $A - P -$ или $A-x=P-x$.

Операции, при которых валюта баланса не изменяется, называются *пермутациями*, а те, при которых увеличивается или уменьшается, – *модификациями*. Пермутации подразделяются на активные и пассивные, модификации – на положительные и отрицательные. Рассмотрим на примерах, какие изменения происходят в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций различных типов. Бухгалтерский баланс на начало отчетного периода представлен в следующей таблице:

Операция 3. Поступили материалы от поставщиков на склад организации на сумму 150000 руб. Расчет с поставщиками не произведен. Операция затрагивает статью актива «Запасы» и статью пассива «Кредиторская задолженность перед поставщиками». В результате операции произойдет увеличение запасов на складе и одновременно увеличение задолженности поставщикам. Валюта баланса увеличивается, равенство актива и пассива сохраняется. Данная операция является *положительной модификацией*. Баланс после третьей операции будет иметь вид:

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Основные средства	300000	Уставный капитал	400000
Запасы	250000	Нераспределенная прибыль	60000
Дебиторская задолженность	40000	Кредиторская задолженность: -перед персоналом -перед поставщиками	100000 150000
Касса	110000	Доходы будущих периодов	40000
Расчетный счет	50000		
Баланс	750000	Баланс	750000

Операция 4. Выплачена заработная плата из кассы персоналу организации на сумму 100000 руб. Операция затрагивает статью актива «Касса» и статью пассива «Кредиторская задолженность перед персоналом».

В результате операции произойдет уменьшение денежных средств в кассе и одновременно кредиторской задолженности. Валюта баланса уменьшается, равенство актива и пассива сохраняется. Данная операция является *отрицательной модификацией*. Баланс после четвертой операции имеет следующий вид:

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Основные средства	300000	Уставный капитал	400000
Запасы	250000	Нераспределенная прибыль	60000
Дебиторская задолженность	40000	Кредиторская задолженность: -перед поставщиками	150000
Касса	10000	Доходы будущих периодов	40000
Расчетный счет	50000		
Баланс	650000	Баланс	650000

Любая хозяйственная операция вызывает в балансе изменения какого-нибудь из указанных типов и затрагивает не менее двух статей баланса. Однако какие бы ни совершались хозяйственные операции, и какие бы они ни вызывали изменения в балансе, равенство между активом и пассивом всегда сохраняется.

1.5. Содержание и строение бухгалтерских счетов. Классификация счетов бухгалтерского учета

Руководителям организаций необходимо знать повседневное состояние имущества, источников его образования и процессов в организации, в том числе:

- сколько в организации производственных запасов;
- в каких материальных ресурсах оно нуждается (средства труда, предметы труда, свободные денежные средства на счетах);
- насколько эти запасы соответствуют потребностям для осуществления нормального процесса производства;
- в каком состоянии находятся расчеты с покупателями и поставщиками и т.д.

В процессе хозяйственной деятельности в организации совершается множество различных хозяйственных операций. Каждая из них отражается в первичных документах. Однако из первичных документов трудно (а порой и невозможно) получить оперативную информацию, сгруппированную по какому-то признаку (по виду средств, например).

Наблюдение, группировка и контроль за операциями осуществляются при помощи системы счетов бухгалтерского учета. *Система счетов бухгалтерского учета — это способ группировки, текущего контроля и отражения хозяйственных операций, которые совершаются с имуществом организации и источниками его образования, хозяйственными процессами и их результатами.*

Для учета каждого вида имущества организации, источников его образования, хозяйственных процессов и их результатов открываются отдельные счета, которые служат для отражения состояния имущества организации и источников его образования, наблюдения за ходом хозяйственных процессов, совершаемых в организации, и получения необходимых данных о повседневном движении имущества организации и источников его формирования. На каждом счете отражаются экономически однородные объекты. Например, готовая продукция, уставный капитал, продажи отражаются на отдельных счетах.

Графически счет представляет собой таблицу, в которой производят записи хозяйственных операций. В начале таблицы дается название счета — наименование объекта учета. Например, счет «Материалы», счет «Основное производство», счет «Уставный капитал» и т.д.

Схема счета имеет вид:

Счет (наименование объекта учета)	
Дебет	Кредит
Движение учитываемого объекта	Движение учитываемого объекта

Бухгалтерский счет открывается на месяц. На бухгалтерских счетах могут отражаться хозяйственные операции, как в количественном, так и в стоимостном выражении.

Счет состоит из двух частей. Левая часть называется *дебетом* (в переводе с итальянского — «он должен»), правая часть — *кредитом* (в переводе с итальянского — «он верит, имеет получить»). Сейчас эти слова практически ничего не означают, хотя производные этих слов используются в бухгалтерской терминологии. Например, должника называют дебитором, а лицо, давшее займы, в кредит, называют кредитором. Сокращенно дебет можно обозначать буквой Д, а кредит — буквой К.

Сумма (стоимость учитываемого объекта), числящаяся на счете на определенную дату, называется *остатком*, или *сальдо* (с итальянского — «расчет»). Остаток на начало проведения операции (на начало отчетного периода) называется *начальным остатком*, или *начальным сальдо* (Сн), а остаток на конец проведения операции (на конец отчетного периода) — *конечным остатком*, или *конечным сальдо* (Ск).

Открыть бухгалтерский счет означает записать в таблицу этого счета сумму, характеризующую начальное состояние объекта — начальное сальдо или данные по первой операции.

По дебету и кредиту счета записываются данные о хозяйственных операциях, характеризующих движение учитываемого объекта — его увеличение или уменьшение. Записи по дебету счета называют *дебетованием* счета, по кредиту — *кредитованием*. Отсюда соответственно, и *счет* называют *дебетуемым* или *кредитуемым*.

Итог записей сумм по дебету счета без начального остатка называется *дебетовым оборотом* (ОД).

Итог записей сумм по кредиту счета без начального остатка называется *кредитовым оборотом* (ОК).

Остаток, или *сальдо на конец отчетного периода* (Ск), определяется как разность между дебетовым и кредитовым оборотами с учетом начального остатка (сальдо).

Если сальдо записывается на левой стороне счета (по дебету), то оно называется дебетовым, если на правой стороне (по кредиту) — кредитовым.

Если конечный остаток (сальдо) отсутствует, т.е. равен нулю, счет считается закрытым.

Счета открывают на основании статей бухгалтерского баланса. Поэтому они в основном носят те же названия, что и статьи баланса, и так же, как и статьи баланса, делятся на активные и пассивные.

Счета, отражающие движение имущества, называют активными. К таким счетам относятся, например, счет 01 «Основные средства», счет 10 «Материалы», счет 50 «Касса» и т.д.

Схема записей на активном счете:

Активный счет	
Дебет	Кредит

<u>Сальдо начальное</u>	
+ Увеличение имущества	- Уменьшение имущества
Оборот	Оборот
<u>Сальдо конечное</u>	

На активных счетах учитывают все виды имущества организации, их наличие, состав, движение. По дебету счета учитывают операции по увеличению данного вида имущества, по кредиту — уменьшение этого имущества.

Чтобы рассчитать сальдо конечное (C_k) на активном счете, необходимо к сальдо начальному (C_n) прибавить дебетовый оборот (ОД) и вычесть кредитовый оборот (ОК) за отчетный период:

$$C_k = C_n + \text{ОД} - \text{ОК}.$$

Остаток не может быть отрицательным числом, так как нельзя израсходовать имущества больше, чем его имеется. Сальдо может равняться нулю. Это означает, что данный вид имущества полностью израсходован. Остатки активных счетов показывают в активе бухгалтерского баланса.

Счета, на которых учитываются источники формирования имущества, называются пассивными. К таким счетам относятся счет 80 «Уставный капитал», счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и т.д.

На пассивных счетах отражаются наличие, состав и движение источников образования имущества организации. Операции, отражающие возникновение и увеличение данного источника, записываются по кредиту счета, а операции, вызывающие уменьшение, — по дебету счета.

Схема записей на пассивном счете:

Пассивный счет	
Дебет	Кредит
- Уменьшение источников формирования имущества	<u>Сальдо начальное</u>
Оборот	+ Увеличение источников формирования имущества
	Оборот
	<u>Сальдо конечное</u>

Чтобы рассчитать C_k на пассивном счете, необходимо к C_n прибавить ОК и вычесть ОД за отчетный период: $C_k = C_n + \text{ОК} - \text{ОД}$.

Сальдо на конец отчетного периода не может быть отрицательным, так как нельзя приобрести имущество, не имея для этого источников его образования, т.е. нельзя израсходовать источников больше, чем их было. Сальдо на конец отчетного периода может и не быть, когда источник ликвидируется. Например, кредиторская задолженность погашена. Остатки пассивных счетов показываются в пассиве бухгалтерского баланса.

Помимо активных и пассивных счетов в бухгалтерском учете применяются также активно-пассивные счета, предназначенные для учета расчетных операций с различными организациями, учреждениями, отдельными лицами. Например, счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», счет 75

«Расчеты с учредителями», счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

На активно-пассивном счете по дебету отражают увеличение дебиторской задолженности и уменьшение кредиторской задолженности. По кредиту счета показывают увеличение кредиторской задолженности и уменьшение дебиторской задолженности.

Сальдо на этих счетах может быть как по дебету, так и по кредиту счета. Сальдо по дебету показывает дебиторскую задолженность (нам должны), сальдо по кредиту — кредиторскую задолженность (мы должны).

Сальдо может быть отражено одновременно и по дебету, и по кредиту, т.е. остатки не сворачиваются (не погашаются друг другом). Такое сальдо называется *развернутым*. При этом сальдо дебетовое по бухгалтерскому счету показывают в активе бухгалтерского баланса, сальдо кредитовое — в пассиве баланса.

В процессе хозяйственной деятельности сальдо может меняться местами. Например, сальдо начальное было отражено по дебету счета, сальдо конечное может оказаться по кредиту счета или наоборот.

Схема записей на активно-пассивном счете имеет вид:

Активно-пассивный счет

Дебет	Кредит
<i>Сальдо начальное</i> – сумма дебиторской задолженности на начало отчетного периода	<i>Сальдо начальное</i> — сумма кредиторской задолженности на начало отчетного периода
+ Увеличение дебиторской задолженности	+ Увеличение кредиторской задолженности
- Уменьшение кредиторской задолженности	- Уменьшение дебиторской задолженности
Оборот	Оборот
<i>Сальдо конечное</i> — сумма дебиторской задолженности на конец отчетного периода	<i>Сальдо конечное</i> — сумма кредиторской задолженности на конец отчетного периода

Для расчета сальдо конечного следует иметь в виду, что если сальдо начальное отражено по дебету счета, то сальдо конечное рассчитывается так же, как на активном счете. Если сальдо начальное отражено по кредиту счета, то сальдо конечное определяется как на пассивном счете.

При наличии развернутого начального сальдо конечное сальдо определяется как сумма сальдо по данным аналитического учета.

Активные, пассивные и активно-пассивные счета принято называть *балансовыми* счетами, так как они соответствуют статьям актива и пассива баланса.

Таким образом, между счетами и балансом существует тесная взаимосвязь:

- 1) каждой статье баланса, как правило, соответствует счет, кроме

случаев, когда статья отражает данные нескольких счетов. Например, статья «Сырье, материалы и другие аналогичные ценности» содержит остатки по счетам 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»; статья «Денежные средства» содержит остатки по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути»;

2) счета подразделяются на активные и пассивные в соответствии со статьями бухгалтерского баланса;

3) остатки имущества организации (активы) и источников его образования (пассивы) показываются на счетах на той же стороне, что и в балансе;

4) суммы остатков по всем активным счетам равны итогу актива (валюте) баланса, а по всем пассивным счетам — итогу пассива (валюте) баланса;

5) баланс составляют по данным счетов бухгалтерского учета, а счета открывают на основании данных баланса.

В бухгалтерском учете применяются еще *забалансовые счета*. На этих счетах отражают формирование информации об имуществе, не принадлежащем организации, но временно находящемся у нее.

Каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: по дебету одного и кредиту другого счета, т.е. используется способ *двойной записи*.

Двойная запись вытекает из двойственности каждой хозяйственной операции. Например:

1) расход семян со склада организации в основное производство означает уменьшение материалов на складе организации и одновременно увеличение производственных затрат организации;

2) если денежные средства сняты с расчетного счета и переданы в кассу организации, то, с одной стороны, произошло уменьшение денежных средств на расчетном счете, а с другой — увеличение денежных средств в кассе организации;

3) если организация приобрела материалы у поставщиков, то, с одной стороны, в организации увеличилось количество материалов, а с другой — возникла кредиторская задолженность перед поставщиками;

4) если в организации выдали заработную плату из кассы, то, с одной стороны, уменьшились денежные средства в кассе организации, с другой стороны, погасили задолженность перед работниками организации.

Следует иметь в виду, что на каждом бухгалтерском счете хозяйственные операции отражаются систематически в последовательности их совершения, т.е. в хронологическом порядке.

Таким образом, *двойная запись представляет собой способ одновременного взаимосвязанного отражения обоих явлений, вызываемых хозяйственной операцией, по дебету одного счета и по кредиту другого счета в одной и той же сумме.*

С методом двойной записи связаны такие понятия, как *корреспонденция счетов и проводка*.

Корреспонденция счетов – это взаимосвязь между счетами, возникающая при методе двойной записи, например, между счетами 50 «Касса» и 51 «Расчетный счет» и др. *Счета, взаимосвязанные между собой хозяйственной операцией, называются корреспондирующими счетами*.

Бухгалтерская проводка – это оформление корреспонденции счетов, когда одновременно делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащей регистрации.

Например, получены денежные средства в кассу организации с расчетного счета в сумме 10000руб. На счетах бухгалтерского учета эта операция будет отражена следующим образом:

Счет 51 «Расчетные счета»		Счет 50 «Касса»	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Сальдо начальное	Сальдо начальное		
	10000	←	10000

Взаимосвязь между счетами по данной хозяйственной операции можно отразить следующим образом:

Дебет счета 50 «Касса» - 10000руб.

Кредит счета 51 «Расчетные счета» - 10000руб.

или Д 50 К 51 – 10000руб.

Перед записью хозяйственной операции на счетах бухгалтерского учета необходимо выполнить ряд действий.

- 1) определить экономический смысл хозяйственной операции;
- 2) установить, какие объекты учета участвуют в хозяйственной операции;
- 3) определить, что происходит с объектами учета – увеличение или уменьшение;
- 4) установить, на каких счетах отражаются данные объекты учета – их шифр (номер), наименование;
- 5) определить, к какому виду относятся данные счета – активные, пассивные или активно-пассивные;
- 6) установить порядок записи сумм на корреспондирующих счетах – по дебету или кредиту.

Перед занесением хозяйственных операций на бухгалтерские счета составляют счетные формулы (проводки), указывающие, на каких счетах должны быть произведены записи. *Указание дебетуемого и кредитуемого счетов, а также суммы отражаемой операции называется бухгалтерской записью* (на профессиональном сленге — *бухгалтерская проводка*).

Все операции, увеличивающие остатки активных счетов, записывают в

дебет счета, а уменьшающие — в кредит счета. В пассивных счетах, наоборот, операции, увеличивающие их остатки, записывают в кредит счета, а уменьшающие — в дебет счета.

Бухгалтерские записи могут быть *простыми и сложными*.

Простыми называются такие записи, при которых сумма хозяйственной операции записывается в дебет одного счета и в кредит другого, т.е. один счет дебетуется и один счет кредитруется.

Например, внесены наличные денежные средства из кассы на расчетный счет организации — 5000 руб.

Дебет счета 51 «Расчетные счета» — 5000 руб.

Кредит счета 50 «Касса» — 5000 руб.,

или Д 51 К 50-5000 руб.

Сложными являются такие записи, при которых по одной хозяйственной операции дебетуются два и более счета, а кредитруется один счет, или наоборот. При сложной записи операции общая сумма на одной стороне нескольких счетов должна быть равна сумме, записанной на противоположной стороне корреспондирующего с ними счета.

Например, внесены учредительные взносы учредителем: материалами — 40000 руб., товарами — 12000 руб., наличными денежными средствами — 8000 руб., безналичными денежными средствами — 40000 руб. Всего на сумму 100000 руб. Эта хозяйственная операция будет отражена:

Дебет счета 10 «Материалы» — 40000 руб.;

Дебет счета 41 «Товары» — 12000 руб.;

Дебет счета 50 «Касса» — 8000 руб.;

Дебет счета 51 «Расчетные счета» — 40000 руб.

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» — 100000 руб.,

или Д 10 - 40000

Д 41 - 12000 К 75- 100000

Д 50 - 8000

Д 51 - 40000

Применение сложных бухгалтерских записей несколько сокращает объем учетной работы и позволяет бухгалтеру более оперативно отражать учетную информацию.

Все бухгалтерские записи составляются на основании первичного бухгалтерского документа и отражаются на нем. Каждой бухгалтерской записи присваивается свой очередной порядковый номер, под которым она в дальнейшем значится в учете.

Хозяйственные операции записываются на бухгалтерских счетах по мере их совершения в календарной последовательности, т.е. производят *хронологические* бухгалтерские записи. Именно хронологическая бухгалтерская запись служит важным средством контроля за сохранностью документов, своевременностью и полнотой отражения операций на бухгалтерских счетах.

В бухгалтерском учете в настоящее время используется более 60 счетов. Для правильного ведения учета необходимо знать, какие показатели могут быть

получены на том или ином счете и какие объекты на нем учитываются. Одним из условий правильного использования счетов является их научно обоснованная группировка, т.е. классификация.

Классификация счетов позволяет:

- систематизировать большое число счетов по единым признакам и обеспечить единообразие в отражении хозяйственных операций;
- понять назначение отдельных счетов и возможности их использования;
- анализировать бухгалтерские записи на счетах, сопоставлять и сводить соответствующие показатели;
- осуществлять контроль за правильностью бухгалтерских записей.

Для определения общих свойств счетов принято классифицировать их по двум признакам:

- 1) по экономическому содержанию;
- 2) по назначению и структуре.

Эти классификационные признаки тесно связаны и взаимообусловлены.

Классификация счетов по экономическому содержанию позволяет определять сущность каждого счета и получать систематизированную экономическую информацию об учитываемых объектах.

Классификация по назначению и структуре позволяет определить построение бухгалтерского счета, значение оборотов по дебету и кредиту, его структуру.

Группировка счетов по экономическому содержанию отражаемых на них объектов отвечает на вопрос: «Что учитывается на данном счете?» По экономическому содержанию счета можно сгруппировать в три однородные группы:

- 1) счета для учета имущества организации;
- 2) счета для учета источников образования имущества;
- 3) счета для учета хозяйственных процессов.

Счета для учета имущества предназначены для обобщения информации, отражения движения и контроля за состоянием имущества организации. Эта группа содержит следующие подгруппы:

1) *счета для учета средств труда*. Например, счета 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке»;

2) *счета для учета предметов труда*. Например, счета 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»;

3) *счета для учета денежных средств*. Например, счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения»;

4) *счета для учета средств в расчетах (в части дебиторской задолженности)*. Например, счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 75

«Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Счета этой группы показывают состав и размещение имущества организации. Остатки по этим счетам отражаются в балансе организации (как правило, в активе).

Счета для учета источников образования имущества предназначены для обобщения информации, отражения движения и контроля за состоянием источников формирования имущества организации. Эта группа имеет следующие подгруппы:

1) *счета для учета источников собственных средств*. Например, счета 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

2) *счета для учета источников заемных (привлеченных) средств*:

- *счета для учета заемных источников*. Например, счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;

- *счета для учета привлеченных источников — счета расчетов (в части кредиторской задолженности)*. Например, счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 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».

Эти счета показывают источники образования имущества организации. Остатки по этим счетам отражаются в балансе организации (как правило, в пассиве).

Счета для учета хозяйственных процессов предназначены для отражения и контроля отдельных стадий кругооборота средств организации. Они формируют фактическую стоимость приобретаемого имущества, произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, полную себестоимость проданной продукции. Эти счета подразделяются на:

1) *счета для учета процесса снабжения*. Например, счета 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары»;

2) *счета для учета процесса производства*. Например, счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 97 «Расходы будущих периодов», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»;

3) *счета для учета процесса продажи*. Например, счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 45 «Товары отгруженные»;

4) *счета для учета результатов хозяйственных процессов*, используемые для учета финансовых результатов (прибыли, убытков) от продажи продукции, работ, услуг и результатов других процессов (заготовления, производства).

Например, счета 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и др.

Каждый бухгалтерский счет имеет, с одной стороны, свое назначение, то, для чего он существует, что он отражает, и с другой — свою структуру, т.е. является ли он активным, пассивным или активно-пассивным.

По назначению можно выделить следующие группы счетов:

- 1) основные счета;
- 2) регулирующие счета;
- 3) операционные счета;
- 4) финансово-результатные счета;
- 5) забалансовые счета.

Основные счета служат для накапливания информации, характеризующей движение имущества и капитала организации и состояние расчетов с его дебиторами и кредиторами. Счета этой группы, в свою очередь, по назначению подразделяются на:

1) *инвентарные (материальные)*, на которых учитываются материальные ценности организации. На аналитическом уровне эти объекты могут быть пересчитаны (проинвентаризированы) в натуральном выражении. Стоимостное выражение этих объектов учета определяется через натуральные показатели и текущую учетную оценку (цену). Исключение среди них составляют нематериальные активы, которые не полностью удовлетворяют признакам инвентарных объектов. На дебете инвентарных счетов отражается поступление (приход) объектов учета, а на кредите — их отпуск (расход). Остатки на этих счетах, характеризующие наличие объектов учета на соответствующую дату, всегда должны отражаться по дебету счета. Инвентарные счета всегда являются активными. К ним относят, например, счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары»;

2) *денежные счета*, предназначенные для учета денежных средств. К ним относятся счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути»;

3) *расчетные*, предназначенные для обобщения информации о состоянии расчетов с дебиторами и кредиторами организации. Для правильного отражения в отчетности финансового состояния организации не допускается зачет между статьями его активов и пассивов, и информация о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности должна формироваться в бухгалтерском учете в развернутом виде с обособлением задолженности дебиторов и кредиторов.

Образование или увеличение задолженности перед кредиторами отражается по кредиту счетов расчетов с кредиторами, например счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Образование или увеличение задолженности дебиторов перед организацией отражается по дебету счетов расчетов с дебиторами, например счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Погашение или зачет (уменьшение) дебиторской задолженности отражается по кредиту счетов расчетов с дебиторами, а кредиторской задолженности — по дебету счетов расчетов с кредиторами.

Если остаток дебиторской задолженности отражается по дебету соответствующего счета расчетов с дебиторами, то остаток кредиторской задолженности, наоборот, — по кредиту соответствующего счета расчетов с кредиторами. Поэтому счета расчетов с дебиторами являются активными, а с кредиторами — пассивными.

Такие счета расчетов, как счет 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 79 «Внутрихозяйственные расчеты», являются активно-пассивными. Например, к счету 75 «Расчеты с учредителями» в соответствии с Планом счетов открываются два субсчета:

- активный субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал», предназначенный для расчетов с дебиторами — учредителями по внесению вкладов в уставный капитал;
- пассивный субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов», предназначенный для расчетов с кредиторами — учредителями по выплате им начисленного учредительского дохода (дивидендов).

Аналогичная ситуация наблюдается на счетах 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Развернутое сальдо на активно-пассивных счетах обеспечивается наличием субсчетов, на которых обобщаются однородные по своей структуре итоговые показатели;

4) *фондовые*, на которых учитываются источники формирования собственных средств организации (капитала) — уставный, резервный и добавочный капитал, нераспределенная прибыль и целевое финансирование. Например, счета 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал». По структуре эти счета — пассивные.

По кредиту фондовых счетов отражается формирование (увеличение) капитала за счет соответствующих источников, а по дебету — использование (уменьшение) капитала на цели, установленные законодательством Российской Федерации.

Следует иметь в виду, что движение уставного капитала не может быть отражено в учете без предварительной регистрации или перерегистрации учредительных документов юридического лица.

Аналитический учет уставного капитала ведется в разрезе его учредителей (акционеров).

Остатки на фондовых счетах, отражающие величину капитала на соответствующую дату, всегда должны иметь кредитовый характер.

Регулирующие счета уточняют стоимостную характеристику объектов бухгалтерского учета, отражаемых на основных счетах, являются дополнением

основных счетов, предназначены для регулирования оценки имущества организации и источников его образования, отражаемых на основных счетах. Они связаны со счетами первой группы и корректируют их суммы. Эти счета играют двойную роль. С одной стороны, они отражают регулирующие (корректировочные) показатели, которые используются при анализе информации на счетах первой группы, с другой — имеют самостоятельное аналитическое значение.

Эти счета подразделяются на:

1) *дополнительные*, которые используются для определения действительной величины регулируемого объекта прибавлением суммы к его первоначальной стоимости, т.е. производится дооценка имущества — материально-производственных запасов. Например, счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», являясь по структуре активно-пассивным, регулирует стоимость заготавливаемых материалов, товаров, отражаемых с помощью счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»: сумма остатка по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» прибавляется (отнимается) к стоимости имущества, отраженного на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», а затем на основном счете заготовленного имущества;

2) *контрарные счета* (контрарный — противостоящий) используются для регулирования оценки имущества или обязательств вычитанием суммы остатка такого счета из суммы остатка основного (регулируемого) счета.

Контрарные счета, которые противостоят активным счетам, называют *контрактивными*. К ним относятся счета 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 14 «Резервы под обесценение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги», 63 «Резервы по сомнительным долгам». Это все пассивные счета, поскольку они противостоят активным счетам.

Например, счет 02 «Амортизация основных средств» регулирует оценку основных средств, учитываемых по активному счету 01 «Основные средства». Он уменьшает их стоимость, т.е. первоначальная стоимость, отражаемая на счете 01 «Основные средства», за минусом начисленной амортизации, отраженной на счете 02 «Амортизация основных средств», дает остаточную стоимость, показывающую реальную стоимость основных средств на сегодняшний день и отражаемую в балансе организации.

Вместе с тем счет 02 «Амортизация основных средств» имеет и самостоятельное значение, однако в бухгалтерском балансе он непосредственно не представлен. Самостоятельность проявляется в следующем. Этот счет предназначен для обобщения информации об износе основных средств, принадлежащих организации на правах собственности и долгосрочно арендуемых им. Информация по счету 02 «Амортизация основных средств» позволяет установить степень изношенности основных средств организации.

Счета оценочных резервов выступают в роли регулирующих контрактивных счетов.

Признание в балансе на конец отчетного года более низкой (рыночной) оценки активов в виде материальных ценностей, ценных бумаг и дебиторской задолженности без изменения их текущей оценки в бухгалтерском учете страхует организацию от необходимости признания убытков текущего года в будущем отчетном периоде, а также позволяет с помощью суммы регулировки в виде кредитовых остатков по счетам оценочных резервов перейти к более низкой балансовой стоимости указанных активов на конец отчетного года. Поэтому в конце отчетного периода (года) на сумму снижения стоимости активов (сомнительного долга) создаются оценочные резервы записью по кредиту счетов 14 «Резервы под обесценение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги», 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы», а в начале следующего года на них делается обратная (восстановительная) запись.

Контрпассивные счета к пассивным основным счетам называются *контрпассивными* с остатком по дебету и относятся к активным счетам. Примером контрпассивного счета является счет 81 «Собственные акции (доли)». Этот счет регулирует данные счета 80 «Уставный капитал».

По кредиту пассивного счета 80 «Уставный капитал» отражается размер уставного капитала, зафиксированный в учредительных документах, по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» отражается информация о выкупе акционерным обществом у акционеров принадлежащих им акций. При аннулировании выкупленных акций уменьшается размер уставного капитала.

Операционные счета позволяют определить расходы на производство продукции в целом по организации, по отдельным подразделениям, на отдельные виды продукции. Информация счетов этой группы дает возможность установить экономию или перерасход средств, полученных в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг.

Счета этой группы подразделяются на следующие подгруппы:

1) *распределительные счета*, служащие для собирания и распределения затрат по видам и стадиям производства или между отчетными периодами. Они подразделяются на:

- собирательно-распределительные;
- бюджетно-распределительные счета.

Собирательно-распределительные счета служат для учета затрат, которые непосредственно на объекты учета отнесены быть не могут. К ним относят, например, счета 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». По структуре эти счета являются активными. Особенность счетов этой подгруппы состоит в том, что по окончании учетного периода они закрываются. Затраты, собранные на них, распределяются пропорционально базам распределения между объектами учета. Эти счета переходящего остатка (сальдо) не имеют и в балансе не отражаются. Эти счета выполняют учетную функцию контроля за соблюдением сметной стоимости накладных расходов — общепроизводственных и

общехозяйственных. Затраты на них собирают в разрезе сметных статей по дебету. Списание собранных на дебете за отчетный период расходов происходит с кредита этих счетов по калькуляционным объектам.

Счет «Собирательно-распределительный»

Дебет	Кредит
Собирание расходов для распределения	Списание распределенных расходов по объектам учета

Экономическое содержание записей, например, по счету 26 «Общехозяйственные расходы», заключается в том, что:

- по дебету счета обобщается информация о фактически произведенных расходах по управлению организацией. Сюда относят расходы административно-управленческие и по содержанию общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендную плату за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы;

- по кредиту показано распределение собранных расходов и отнесение их на счета, в частности в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» (если вспомогательные производства производили изделия и работы и оказывали услуги на сторону), 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (если обслуживающие производства и хозяйства выполняли работы и услуги на сторону). Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи».

Аналогичное содержание записей и по другим счетам этой подгруппы.

Бюджетно-распределительные счета используются для разграничения доходов и расходов организации между смежными отчетными периодами (бюджетами). К ним относятся счета 97 «Расходы будущих периодов» (по структуре этот счет является активным), 98 «Доходы будущих периодов», 96 «Резервы предстоящих расходов» (по структуре оба счета являются пассивными). Например, расходы будущих периодов (счет 97 «Расходы будущих периодов») представляют собой определенные текущие активы, обычно неосязаемого характера, полезность которых закончится в обозримом будущем (авансом выплаченная арендная плата, подписка на специальную литературу, отдельные затраты, связанные с освоением производства и подготовкой кадров).

Счет 97 «Расходы будущих периодов»

Дебет	Кредит
-------	--------

Сн — сумма расходов, относящихся к следующим отчетным периодам	
ОД — расходы, возникшие в отчетном периоде, но относящиеся к следующим периодам	ОК — списание расходов, относящихся к данному отчетному периоду
Ск — сумма расходов, относящихся к следующим периодам	

В момент постановки на учет эта статья представляет затраты, понесенные организацией, и их стоимость переносится на текущие расходы и распределяется между учетными смежными периодами, как правило, равными частями за время их эффективного использования.

На счете 96 «Резервы предстоящих расходов» по кредиту отражается создание резерва для покрытия предстоящих расходов путем их нормативного включения в себестоимость продукции, а по дебету отражаются фактически произведенные расходы. В результате на этом счете остаток неиспользованного еще резерва отражается по кредиту счета, поэтому он относится к пассивным счетам.

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов»

Дебет	Кредит
	Сн — остаток неиспользованного источника на начало периода
ОД — покрытие затрат за счет ранее созданного источника	ОК — создание источника покрытия затрат в следующих отчетных периодах
	Ск — остаток неиспользованного источника на конец периода

Счет 98 «Доходы будущих периодов» позволяет равномерно относить доходы на финансовые результаты соответствующего отчетного периода. По кредиту этого счета сначала отражаются доходы будущих отчетных периодов, а в соответствующем отчетном периоде, учитывая произведенные расходы, с дебета этого счета доходы списываются на финансовые результаты отчетного периода. Остаток еще не списанных доходов будущих периодов отражается на кредите счета 98 «Доходы будущих периодов», поэтому он относится к пассивным счетам.

Все бюджетно-распределительные счета имеют отношение к бухгалтерскому балансу, хотя размещены в Плане счетов в разделе «Финансовые результаты»;

2) *калькуляционные счета*. На них формируется информация о производственных затратах, об отражении выпуска продукции, выполненных работ и оказанных услуг. По данным этих счетов определяют (исчисляют) фактическую себестоимость произведенной продукции, выполненных работ,

оказанных услуг и т.д.

К ним можно отнести следующие счета: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

Экономическое содержание записей по счету 20 «Основное производство», например, следующее:

- по дебету счета учитывают остатки незавершенного производства на начало и конец период, а также фактические производственные затраты по применяемой номенклатуре статей расходов;
- по кредиту указывается фактическая себестоимость выпущенной из производства продукции (плановая себестоимость плюс калькуляционная разница), а также, если имели место, возвраты, отходы, побочная продукция.

Счет «Калькуляционный»

Дебет	Кредит
Сн — незавершенное производство на начало отчетного периода	
ОД — затраты за отчетный период	ОК — себестоимость выпущенной продукции, работ, услуг
Ск — незавершенное производство на конец отчетного периода	

По счету 23 «Вспомогательные производства» экономическое содержание записей следующее:

- по дебету записывают остатки незавершенного производства на начало и конец года, а также обобщают информацию о фактических затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства (транспортное обслуживание, ремонт основных средств, электро-, водо-, газоснабжение и т.д.). Здесь отражают фактические прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с обслуживанием и управлением вспомогательных производств, и потери от брака;
- по кредиту показывают суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг (плановая себестоимость плюс калькуляционная разница).

Остатки по калькуляционным счетам отражаются в активе баланса организации в разделе «Оборотные активы» (группа «Запасы»).

Сопоставляющие счета предназначены для определения финансовых результатов от хозяйственных процессов путем сопоставления оборотов по дебету и кредиту счета. По структуре эти счета являются активно-пассивными. К ним относятся, например, счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет «Сопоставляющий»

Дебет	Кредит
-------	--------

Полная фактическая себестоимость проданной продукции, работ, услуг

Выручка от продажи продукции, работ, услуг

Экономическое содержание записей, например, по счету 90 «Продажи» следующее:

- по дебету счета отражаются списание плановой себестоимости реализованной продукции, калькуляционная разница по доведению плановой себестоимости до фактической по реализованной продукции, расходы по продаже, налог на добавленную стоимость по реализованной продукции, акцизы;

- по кредиту счета отражаются доходы от продажи продукции (выручка).

Финансово-результатные счета предназначены для определения результатов сопоставления доходов и связанных с их получением расходов организации и для выявления ее прибыли или убытков.

Примером может служить активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки». Именно на этом счете формируется конечный финансовый результат деятельности организации. Счет 99 «Прибыли и убытки», например, предназначен для обобщения информации о конечном финансовом результате деятельности организации в отчетном году.

Счет 99 «Прибыли и убытки»

Дебет	Кредит
ОД — Убытки и расходы, относимые на убытки	ОК — Прибыль и доходы, относимые на прибыль
Списание чистой прибыли на нераспределенную прибыль	Списание чистых убытков на непокрытые убытки

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) складывается из финансового результата от продажи продукции (работ, услуг), иных ценностей (основных средств, нематериальных активов, материалов, ценных бумаг) и доходов от прочих операций (процентов, дивидендов, штрафов, пени, неустоек), уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Данные счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» в конце года переносят на счет 99 «Прибыли и убытки». При превышении доходов над расходами разница списывается в виде прибыли на кредит счета 99 «Прибыли и убытки», а при превышении расходов — в виде убытка на дебет счета 99 «Прибыли и убытки». Остаток на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» отсутствует, поэтому к бухгалтерскому балансу они прямого отношения не имеют.

В зависимости от конечного финансового результата деятельности организации счет 99 «Прибыли и убытки» может быть активным или пассивным, т.е. по структуре он является активно-пассивными. Если оборот по кредиту счета больше оборота по дебету счета, то в результате организация

получит прибыль. Счет в этом случае будет пассивным. Если, наоборот, оборот по кредиту меньше оборота по дебету, то организация получит убыток. Убыток делает счет активным, но в балансе любой финансовый результат должен быть отражен в пассиве в виде нераспределенной прибыли или непокрытого убытка, показываемого в круглых скобках, что означает вычитания этой суммы из итога капитала и резервов.

Чистую прибыль (чистый убыток) учитывают на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В кредит этого счета списывают сумму чистой прибыли отчетного года заключительными оборотами декабря в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки». В дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» списывают сумму чистого убытка отчетного года заключительными оборотами декабря в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

По отношению к балансу и в зависимости от права собственности на отдельные виды имущества, находящегося в пользовании организацией, счета бухгалтерского учета подразделяются на *балансовые* и *забалансовые*. Сальдо балансовых счетов отражается на статьях бухгалтерского баланса. На этих счетах учитывают имущество и обязательства данной организации.

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих организации, но временно находящихся в ее пользовании и распоряжении (арендованные основные средства, материальные ценности на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

К ним относят, например, активные счета 001 «Арендованные основные средства», 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 006 «Бланки строгой отчетности» и др., и пассивные счета 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные», 010 «Износ основных средств» и др.

Забалансовые счета не корреспондируют с другими счетами. В них делают односторонние записи только по дебету (увеличение) или по кредиту (уменьшение).

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, а также Инструкция по его применению утверждены Минфином России 31 октября 2000 г. В соответствии с приказом Минфина России План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению введены в действие с 1 января 2001 г.

План счетов принят во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. № 283.

План счетов бухгалтерского учета определяет круг применяемых в организациях счетов бухгалтерского учета и представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов,

обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов бухгалтерского учета, используются организацией исходя из требований управления ею, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета (основных средств, материально-производственных запасов и т.д.).

План счетов бухгалтерского учета представляет собой систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета, в основе которого используется классификация счетов по их экономическому содержанию.

Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета устанавливает единые подходы к его применению и отражению однородных фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.

По Плану счетов бухгалтерского учета и в соответствии с Инструкцией бухгалтерский учет должен вестись в организациях (кроме кредитных и бюджетных) всех форм собственности и организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи.

На основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

Инструкция устанавливает единые подходы к применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета. В ней приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов, раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных фактов. Описание счетов бухгалтерского учета по разделам приводится в последовательности, предусмотренной Планом счетов бухгалтерского учета.

Принципы, правила и способы ведения организациями бухгалтерского учета отдельных активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др., в том числе признания, оценки, группировки, устанавливаются положениями и другими нормативными актами, методическими указаниями по вопросам бухгалтерского учета.

В Инструкции после характеристики каждого синтетического счета дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. В случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция

по которым не предусмотрена в типовой схеме, организация может дополнить ее, соблюдая единые подходы, установленные Инструкцией.

В Плане счетов приведены наименования и коды синтетических счетов (I порядка) и субсчетов (II порядка).

В Плане счетов бухгалтерского учета счета группируются по разделам в соответствии с их экономическим содержанием. В основе этой группировки лежит экономическая классификация объектов учета. Всего План счетов включает 8 разделов, объединяющих 62 синтетических счетов. Обособленную группу составляют забалансовые счета, состоящие из 11 счетов.

Раздел I. Внеоборотные активы.

Раздел II. Производственные запасы.

Раздел III. Затраты на производство.

Раздел IV. Готовая продукция и товары.

Раздел V. Денежные средства.

Раздел VI. Расчеты.

Раздел VII. Капитал.

Раздел VIII. Финансовые результаты.

Забалансовые счета.

Раздел I «Внеоборотные активы». Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, а также операций, связанных с их строительством, приобретением и выбытием.

Данный раздел включает восемь счетов, раскрывающих содержание и движение имущества долгосрочного пользования в материальной (основные средства, оборудование к установке) и нематериальной «неосязаемой» форме (в виде прав пользования — нематериальных активов).

В этом разделе представлены также счета по учету доходных вложений в материальные ценности и вложения во внеоборотные активы (приобретение и строительство объектов основных средств, нематериальных активов и т.п.).

Раздел II «Производственные запасы». Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве, либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

В этом разделе представлены также счета, содержащие информацию о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и иных ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости, а также незавершенного производства, готовой продукции, товара и об уплаченных (причитающихся к оплате) организацией сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (основным средствам,

нематериальным активам, производственным запасам). Этот раздел представлен шестью счетами.

Раздел III «Затраты на производство» включает семь счетов и формирует информацию о затратах, связанных с уставной деятельностью экономического субъекта, а также с социально-бытовым обслуживанием его персонала. Перечень счетов и методика их применения устанавливаются экономическим субъектом самостоятельно, исходя из особенностей производственной деятельности структуры и сложившейся организации управления с учетом современных требований. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу).

Формирование информации о расходах по обычным видам деятельности ведется либо на счетах 20-29, либо на счетах 20-39. В последнем случае счета 20-29 используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); счета 30-39 применяются для учета расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов. Состав и методика использования счетов 20-39 при таком варианте учета устанавливаются организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Минфина России.

Таким образом, первые три раздела плана счетов вобрали в себя все ресурсные счета, представленные счетами имущества, а также счета, формирующие информацию о процессе производства продукции (работ, услуг) в соответствии с уставной деятельностью организации.

Раздел IV «Готовая продукция и товары» включает семь счетов первого порядка. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров.

Раздел V «Денежные средства» содержит семь счетов. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся в кассе, на расчетных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за ее пределами, а также ценных бумаг, платежных и денежных документов.

Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых пересчетом иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти средства и операции отражаются в валютерасчетах и платежей.

В данный раздел включен также счет 58 «Финансовые вложения» в виде легко реализуемых ценных бумаг. Как видно, счета данного раздела формируют информацию, которая отражает наличие и движение временно свободного денежного капитала.

Раздел VI «Расчеты» объединяет счета, на которых накапливается и обобщается информация обо всех видах расчетов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутривозвратных расчетов. Раздел включает 14 счетов.

Итак, представленные счета в четвертом, пятом и шестом разделах плана счетов обобщают информацию по всем хозяйственным операциям, раскрывающим процесс обращения.

Раздел VII «Капитал» состоит из шести счетов. С их помощью обобщается информация о состоянии и движении собственного капитала фирмы, представленного в виде уставного, добавочного и резервного капиталов, нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

В этом разделе представлены также резервы, образуемые в организации в соответствии с законодательством Российской Федерации и (или) учредительными документами собственника.

Здесь отражается информация о наличии и движении собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования, а также о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и др.

Раздел VIII «Финансовые результаты». Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также для выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период.

Обособленно в данном разделе представлен счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Такое место данного счета в балансе связано с тем, что представленная в нем информация по сути своей касается нерационального использования имущества и обязательств (дебиторской задолженности) на всех стадиях формирования стоимости совокупного общественного продукта. Сведения, накапливаемые на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», о наличии сумм недостач, хищений и потерь от порчи имущества (включая свободный денежный капитал) могут быть получены как в процессе их заготовления (приобретения), так и на стадии хранения и реализации.

При этом на стадии их обнаружения не имеет никакого значения, в каком порядке они будут списаны в дальнейшем: на издержки производства, финансовые результаты или на виновных лиц. Всего счетов в данном разделе 7.

Каждый счет в плане счетов имеет свой номер и шифр (код), состоящий из двух цифр. Например, счет 01 «Основные средства», счет 10 «Материалы» и т.п.

К отдельным счетам предусмотрены субсчета с указанием их номера и наименования. Так, счет 55 «Специальные счета в банках» имеет три субсчета:

55-1 «Аккредитивы»;

55-2 «Чековые книжки»;

55-3 «Депозитные счета».

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» имеет 7 субсчетов:

- 08-1 «Приобретение земельных участков»;
- 08-2 «Приобретение объектов природопользования»;
- 08-3 «Строительство объектов основных средств»;
- 08-4 «Приобретение объектов основных средств»;
- 08-5 «Приобретение нематериальных активов»;
- 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо»;
- 08-7 «Приобретение взрослых животных».

Забалансовые счета в силу своей специфики в Плане счетов выделены обособленно и раскрывают информацию о наличии и движении имущества, не принадлежащего организации, но временно находятся в его пользовании или распоряжении. Сюда входят также счета, на которых ведутся учет и контроль за отдельными хозяйственными операциями экономического субъекта, его условных прав и обязательств.

Забалансовые счета имеют трехзначную нумерацию. Например, счет 001 «Арендованные основные средства», 006 «Бланки строгой отчетности», 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» и т.д.

Субсчета к забалансовым счетам не предусмотрены, так как в этом нет необходимости. На них отсутствует двухстороннее движение учитываемых объектов. Поэтому счет закрывается в одностороннем порядке.

На основе типового Плана счетов бухгалтерского учета организации разрабатывают свои *рабочие планы счетов* хозяйственной деятельности с учетом их специфики. В рабочий план счетов организации включаются только те счета, которые необходимы для учета наличия и движения имущества организации, источников их формирования и конкретных хозяйственных операций.

Для учета специфических операций организация может по согласованию с Минфином России вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов, используются исходя из требований анализа, контроля и отчетности организация. При необходимости организация вправе уточнять содержание отдельных из них, а также вводить дополнительные субсчета, исключать или объединять субсчета.

Аналитические счета открываются организацией самостоятельно в зависимости от поставленных целей и специфики своей деятельности.

На малых предприятиях может использоваться сокращенный рабочий план счетов.

При формировании учетной политики организации утверждается рабочий план счетов, содержащий синтетические и аналитические счета, субсчета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.

1.6. Учетная политика организации

Как известно, российское бухгалтерское законодательство обязывает любую компанию формировать и утверждать свою учетную политику, в которой организация закрепляет используемые ею способы учетной работы. В полной мере это требование распространяется и на организации общественного питания, которые, как и все другие экономические субъекты обязаны вести бухгалтерский учет.

В своем нормативном документе организация общественного питания закрепляет только те аспекты, в части которых бухгалтерское и налоговое законодательство содержит многовариантные способы учетной работы.

В настоящее время с учетом новых условий хозяйствования и изменений в законодательстве методическое обеспечение учетного процесса в общественном питании нуждается в значительном реформировании и усовершенствовании. Поэтому для организаций общественного питания учетная политика является тем основным инструментом, без которого фактически невозможно правильно организовать и построить систему бухгалтерского учета в данной организации.

При формировании своей учетной политики организация, оказывающая услуги общепита, в первую очередь, руководствуется нормами Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон № 402-ФЗ), вступившего в силу 01.01.2013 г.

Требование о формировании и утверждении учетной политики установлено статьей 8 Закона № 402-ФЗ, согласно которой организация самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь при этом законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.

В соответствии с пунктом 3 статьи 8 Закона № 402-ФЗ при формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами.

В случае, если в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета федеральными стандартами не установлен способ ведения бухгалтерского учета, такой способ самостоятельно разрабатывается исходя из требований, установленных законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами. Такое правило определено пунктом 4 статьи 8 Закона № 402-ФЗ.

Закон № 402-ФЗ содержит только общие принципы учетной политики, а конкретные правила ее формирования должны быть установлены соответствующим федеральным стандартом.

Однако федеральные (впрочем, как и отраслевые) стандарты, предусмотренные Законом № 402-ФЗ, пока не утверждены. В настоящий момент Приказом Минфина Российской Федерации от 11.03.2013 г. № 26н утверждены лишь Правила подготовки и уточнения программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета. Однако на этот счет в Законе № 402-ФЗ предусмотрена специальная оговорка.

При формировании своей учетной политики организации руководствуются Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 06.10.2008 г. № 106н (далее - ПБУ 1/2008)

В соответствии с ПБУ 1/2008 учетная политика представляет собой принятую в организации совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Так как учетная политика охватывает всю систему учета от первичного наблюдения до обобщения итогов, то ПБУ 1/2008 обязывает организацию в качестве приложений к учетной политике утверждать:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технологию обработки учетной информации;
- порядок контроля над хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации и ведения бухгалтерского учета.

При формировании своего учетного регламента организация общепита должна исходить из допущений, перечисленных в пункте 5 ПБУ 1/2008, одним из которых является допущение временной определенности, то есть факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Если организация общепита относится к субъектам малого бизнеса и при этом не размещает публично ценные бумаги, то она вправе отступить от допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, то есть в бухгалтерском учете она может определять свои доходы и расходы кассовым методом. На что, кстати, указывает и пункт 12 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 г. № 32н. Если компания пользуется данным правом, то это положение обязательно вносится в свой учетный регламент, а отступление от допущения временной определенности указывается организацией в пояснительной записке, прилагаемой к отчетности фирмы.

Вместе с тем сегодня применение кассового метода в бухгалтерском учете представляется не вполне оправданным, так как финансовая отчетность, сформированная при его применении, не содержит информации необходимой для принятия своевременных управленческих решений. А если учесть, то

обстоятельство, что кассовый метод практически не урегулирован нормативно, то применять его в своей деятельности захотят немногие.

Признание бухгалтерских доходов по кассовому методу влечет за собой кассовый метод признания расходов, на что указывает пункт 18 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 г. № 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99".

Согласно пункту 6 ПБУ 1/2008 учетная политика организации общественного питания должна обеспечивать следующие требования:

- **требование полноты** - полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной жизни;

- **требование своевременности** - своевременное отражение фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности);

- **требование осмотрительности** - большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов;

- **требование приоритета содержания перед формой** - отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования;

- **требование непротиворечивости** - тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца;

- **требование рациональности** - рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации.

Как и все остальные, организации общественного питания должны иметь учетную политику не только для ведения бухгалтерского учета, но и в целях налогообложения. На это указывают положения налогового российского законодательства, в частности главы 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ, а также главы 21 "Налог на добавленную стоимость" НК РФ.

Систему налогового учета организация общественного питания формирует самостоятельно, руководствуясь принципом последовательности применения норм и правил налогового учета. Говоря другими словами, указанная система применяется организацией последовательно от одного налогового периода к другому. Принципы формирования налоговой учетной политики заложены в статье 313 НК РФ.

Порядок ведения налогового учета закрепляется организацией общественного питания в учетной политике для целей налогообложения (далее - налоговая политика), которая утверждается соответствующим приказом (распоряжением) руководителя и применяется с 1 января года, следующего за годом ее утверждения.

Вновь созданная организация общественного питания должна утвердить учетную политику до окончания первого налогового периода, но применять ее

следует уже со дня создания фирмы, на это прямо указано в пункте 12 статьи 167 НК РФ.

Принятая организацией общепита учетная политика (как бухгалтерская, так и налоговая) является обязательной для всех ее обособленных подразделений.

При этом, сформировав свою учетную политику единожды - при создании компании, применяемую в целях ведения бухгалтерского и налогового учета, организация общепита может пользоваться ею постоянно, внося в нее изменения и дополнения лишь по необходимости. Необходимость внесения изменений в учетную политику компании может возникать в случаях:

- изменения законодательства (как бухгалтерского, так и налогового). Пользоваться внесенными изменениями организация сможет не ранее, чем "обновленные" нормы законодательства вступят в силу.

- изменения применяемых методов учета. Такие изменения учетной политики фирма сможет применять только с начала нового календарного года.

Иных оснований для изменения учетной политики у организации быть не может!

Правда, помимо изменений учетной политики следует различать ее дополнения, необходимость внесения которых может возникнуть при возникновении каких-либо фактов хозяйственной жизни впервые, при осуществлении новых видов деятельности, при реорганизации и так далее. Имейте в виду, что дополнить свой учетный регламент организация может в течение года в любой момент, на что в частности указывают пункт 10 ПБУ 1/2008, статья 313 НК РФ, а также разъяснения Минфина Российской Федерации, содержащиеся в Письме от 14.04.2009 г. № 03-03-06/1/240.

Внесение любых изменений и дополнений в учетную политику производится в том же порядке, что и утверждение самой учетной политики - отдельным приказом руководителя фирмы.

В части изменений налоговой политики по причине изменений налогового законодательства, по мнению автора, нужно обратить внимание на следующее.

Прежде чем корректировать свой налоговый регламент по причине налоговых поправок, организации общепита следует провести анализ обновленных норм НК РФ и оценить, какие последствия возникнут у нее в связи с такими поправками.

Заметим, что сам НК РФ не устанавливает сроков корректировки налоговой политики налогоплательщика по этому основанию. Из статьи 5 НК РФ вытекает, что в отличие от поправок, улучшающих положение компании, изменения норм налогового законодательства, ухудшающие положение налогоплательщика, обратной силы не имеют. Из этого следует, что при ухудшении своего положения организация всегда может доказать, что обновленные нормы законодательства она обязана применять после вступления обновленных норм в силу, но не ранее 1-го числа очередного календарного года. Учитывая то, что налоговым периодом по налогу на прибыль является

год, то, следовательно, датой применения новых норм станет 1 января года, следующего за годом принятия налоговых поправок.

Понятно, что любые изменения, внесенные организацией общепита в свой стандарт ведения бухгалтерского учета, влекут за собой определенные последствия. Если изменения, внесенные в учетную политику, способны привести к существенным изменениям в финансовом положении фирмы, то их следует оценить в денежном выражении.

Причем оценка таких последствий производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета. При этом ПБУ 1/2008 допускает два возможных способа отражения последствий изменения учетной политики:

- ретроспективный;
- перспективный.

Если компания является субъектом малого предпринимательства и при этом не является эмитентом публично размещаемых ценных бумаг, то она может пользоваться только перспективным методом отражения последствий изменения учетной политики. Такое право для указанной категории коммерческих фирм, а также для социально ориентированных некоммерческих организаций закреплено в пункте 15.1 ПБУ 1/2008. Для реализации данной возможности организация общепита должна предусмотреть это в своем учетном регламенте.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. Кстати, аналогичное требование вытекает и из пункта 10 Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99), утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 06.07.1999 г. № 43н, а также из пункта 35 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 г. №34н (далее - Положение N 34н).

Состав и содержание информации об учетной политике, подлежащей обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности по конкретным вопросам бухгалтерского учета, устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

Если организация публикует свою отчетность не в полном объеме, то информация об учетной политике подлежит раскрытию как минимум в части, непосредственно относящейся к опубликованным данным.

Напомним, что информация об изменении учетной политики раскрывается в пояснительной записке, которая сегодня не входит в состав бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

Причем в обязательном порядке приводится не только причина изменения учетной политики, но и содержание таких изменений, а именно:

- порядок отражения последствий изменения учетной политики в

бухгалтерской отчетности;

- суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, то и по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию;

- суммы соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, - до той степени, до которой это практически возможно.

Организация общественного питания при формировании своей учетной политики должна учесть следующее.

1) Организационные моменты.

В качестве организационных моментов учитываются отраслевые и структурные особенности организации общественного питания, виды осуществляемой деятельности, а также приводится перечень применяемых отраслевых инструкции и рекомендаций.

Кроме того, здесь указываются сведения об отчетном периоде, об организации ведения бухгалтерского учета, приводятся формы используемой "первички" и бухгалтерских регистров, график документооборота, порядок проведения инвентаризаций, формирования бухгалтерской отчетности, закрепляются методы внутреннего контроля и так далее.

Отчетный период. По общему правилу, установленному статьей 15 Закона № 402-ФЗ, отчетным периодом для целей бухгалтерского учета является календарный год, под которым понимается период времени с 1 января по 31 декабря включительно.

Исключение установлено лишь для вновь созданных, реорганизуемых и ликвидируемых фирм.

В частности, если речь идет о вновь созданной компании, то у нее отчетным периодом признается иной период времени, определение которого зависит от даты государственной регистрации фирмы.

Если организация общественного питания зарегистрирована после 30.09.2014 г., то в своей учетной политике она может закрепить, что ее первым отчетным периодом признается период времени:

- с даты государственной регистрации по 31 декабря года создания компании;

- с даты государственной регистрации по 31 декабря календарного года, следующего за годом государственной регистрации.

Понятно, что выбор второго из указанных вариантов позволяет увеличить рамки отчетного периода - первый раз фирме придется отчитаться за период времени с момента государственной регистрации по 31.12.2015 г. включительно.

Организация ведения бухгалтерского учета. В соответствии со статьей 7 Закона № 402-ФЗ за организацию ведения бухгалтерского учета и хранение бухгалтерской документации отвечает руководитель экономического субъекта.

Причем руководитель организации общепита обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или на иное должностное лицо организации, либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Если компания представляет собой субъект малого или среднего бизнеса, то руководитель фирмы вправе вести бухгалтерский учет сам. Однако последний вариант организации ведения учета скорее исключение, чем правило, поэтому в малых и средних фирмах учет обычно ведется силами штатного бухгалтера в одном лице, а в крупных компаниях посредством отдельной структуры - бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером.

Избранный руководством вариант ведения учета фиксируется в учетной политике организации.

Рабочий план счетов. При разработке своего рабочего плана счетов организация общепита должна руководствоваться тем составом хозяйственных операций, которые осуществляются ею постоянно, кроме того нужно учесть факты хозяйственной жизни, входящие в ближайшие планы компании.

При этом необходимо учитывать такие факторы, как структура и масштабы организации, достаточность существующих счетов синтетического учета, необходимость ведения раздельного учета, взаимоувязки показателей бухгалтерского и налогового учета, требования в части формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и так далее.

Формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета. Заметим, что нормы Закона № 402-ФЗ позволяют организациям коммерческой сферы пользоваться любыми формами первичных учетных документов - как унифицированными, так и самостоятельно разработанными.

Пунктом 4 статьи 9 Закона № 402-ФЗ установлено, что формы первичных документов (за исключением организаций государственного сектора) определяются руководителем компании с подачи главного бухгалтера или иного лица, на которое возложено ведение учета.

Таким образом, в качестве документального подтверждения фактов хозяйственной жизни организация общепита вправе пользоваться любыми формами документов, в том числе и самостоятельно разработанными (при наличии типового аналога), отвечающими требованиям статьи 9 Закона № 402-ФЗ.

Важно помнить о том, что "первичка" составляется при совершении факта хозяйственной жизни, и только, если это не представляется возможным, допускается составление первичных учетных документов сразу после его окончания.

При этом главный бухгалтер или иное лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета в компании, а также лицо, ведущее бухучет на договорных началах, не несут ответственности за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

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.

Причем с 01.01.2013 г. оформлять первичные бухгалтерские документы организация вправе не только в привычном бумажном варианте, но и в виде электронных документов, подписанных электронной подписью.

При использовании электронной "первички" за организацией сохраняется обязанность по требованию контрагента (госоргана) выдавать бумажную копию электронного документа. Учитывая это, в своем учетном регламенте имеет смысл указать в какие сроки, а главное, кем выдаются бумажные копии "первички".

Так как Закон № 402-ФЗ не запрещает применять унифицированные формы первичной документации, то организация общепита может предусмотреть их использование, закрепив соответствующее положение и их перечень в учетной политике, а самостоятельно разработанные документы (например, справку бухгалтера, форму претензионного письма, акта о проведении взаимозачета и так далее) вынести в отдельное приложение к своему стандарту.

Помимо форм первичных документов в учетной политике нужно закрепить используемые формы бухгалтерских регистров. Причем с 01.01.2013 г. все бухгалтерские регистры должны содержать обязательные реквизиты, состав которых приведен в пункте 4 статьи 10 Закона № 402-ФЗ.

Вести их можно также как в бумажном виде, так и в электронной форме. Регистры в форме электронных документов, заверяются электронной подписью, на что указывает пункт 6 статьи 10 Закона № 402-ФЗ.

Так как сейчас подавляющее число фирм ведут бухгалтерский учет с помощью специализированных бухгалтерских программ, то в данном разделе организация общественного питания может указать наименование используемой лицензионной программы. Формы дополнительных регистров бухгалтерского учета, используемых организацией, не "зашитых" в алгоритм программного обеспечения, следует вынести в отдельное приложение учетной политики.

Порядок проведения инвентаризации. В части проведения ревизий, кроме случаев обязательного проведения инвентаризаций, перечень которых приведен в пункте 27 Положения № 34н, организация общепита может предусмотреть инициативные инвентаризации, например, ежеквартальную проверку кассы или материально-производственных запасов по местам их хранения. Помимо состава добровольных ревизий, в учетной политике следует закрепить сам порядок проведения инвентаризаций и оформления ее результатов.

Кроме того, в учетной политике нужно зафиксировать порядок составления бухгалтерской отчетности.

Если организация общественного питания относится к субъектам малого предпринимательства, то на основании пункта 6 Приказа Минфина Российской Федерации от 02.07.2010 г. №66н "О формах бухгалтерской отчетности

организаций" (далее - Приказ № 66н) она может формировать свою бухгалтерскую отчетность по следующей упрощенной системе:

- в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям);
- в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Кроме того, нужно указать по каким формам составляется отчетность, ведь с октября 2012 г. такие организации вправе пользоваться специальными формами баланса и отчета о финансовых результатах, приведенными в Приложении № 5 к Приказу № 66н. Указанные формы бухгалтерской отчетности по сравнению с общими формами отчетности, содержат лишь укрупненные показатели в силу чего их количество значительно меньше.

2) Способы оценки имущества и обязательств и методы их отражения в бухгалтерском учете.

В учетной политике организации общественного питания в обязательном порядке необходимо закрепить следующую информацию:

- о нематериальных активах (далее - НМА) - указывается их состав, оценка в целях бухгалтерского учета, определение срока полезного использования, методы начисления амортизации, возможность применения повышенных норм амортизации, переоценки и так далее.

- об основных средствах организации (далее - ОС) - указываются критерии отнесения активов к основным средствам, порядок учета ОС, стоимость которых не превышает 40 000 руб., оценка ОС, методы начисляемой амортизации, порядок переоценки, восстановление ОС;

- о материально-производственных запасах (далее - МПЗ). Здесь организация общепита закрепляет: порядок отнесения имущества к МПЗ, метод учета сырья (продуктов) на кухне (по фактической себестоимости с применением счета 10 "Материалы" или по учетным ценам с применением счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей"); учет движения МПЗ; методы списания их в производство (ФИФО, средняя себестоимость или себестоимость единицы) и так далее;

- о товарах (продуктах питания, если организация общественного питания ведет учет продуктов на счете 41 "Товары"). Здесь организация закрепляет такие моменты, как: методы оценки товаров; учет транспортных расходов; методы отпуска товаров в производство и так далее;

- об учете затрат на производство. В этом подразделе закрепляется состав на производство готовой продукции и указывается их метод учета, а также порядок учета незавершенного производства;

- об учете финансовых результатов деятельности организации общественного питания. Этот подраздел должен содержать информацию о доходах и расходах организации, о том, каким образом в учете будут

отражаться возникающие курсовые разницы, как производится списание дебиторской задолженности, учет прибылей (убытков) прошлых лет, выявленных в отчетном периоде.

Кроме того, в учетной политике организации общепита должны быть закреплены положения об учете заимствований, финансовых вложений, оценочных обязательств и так далее.

Налоговая политика. В налоговой политике организация общественного питания должна указать, кем и как формируются данные налогового учета.

Источником информации для определения налоговой базы могут служить регистры бухгалтерского учета. Однако если они не содержат достаточной информации, то следует вести самостоятельные реестры налогового учета на бумажных носителях, в электронном виде или на любых машинных носителях.

Формы регистров, а также порядок отражения в них аналитических данных налогового учета и первичных учетных документов устанавливаются приложениями к учетной политике для целей налогообложения согласно статье 314 НК РФ. При их разработке необходимо помнить о списке обязательных реквизитов, предусмотренных статьей 313 НК РФ:

- наименование регистра;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровка подписи) лица, ответственного за составление регистра.

За правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учета отвечают лица, составившие и подписавшие их. Внесение исправлений в регистры должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица, внесшего их, с указанием даты записи.

Отметим, что налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Хотя, если организация общественного питания затрудняется самостоятельно разработать такие документы, то за основу можно взять рекомендуемые формы налоговых регистров, приведенных в Рекомендациях МНС Российской Федерации "Система налогового учета, рекомендуемая МНС Российской Федерации для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации".

Если организация общественного питания применяет общую систему уплаты налогов, то по общему правилу она признается налогоплательщиком НДС.

В части НДС налоговая политика организации общественного питания должна содержать следующую информацию:

1. Распределение входного НДС между операциями, облагаемыми налогом и освобожденными от налогообложения.

Организации общественного питания могут одновременно осуществлять

как облагаемые (пункт 1 статьи 146 НК РФ), так и не облагаемые НДС операции (пункт 2 статьи 146 НК РФ, статья 149 НК РФ).

В этом случае в соответствии с пунктом 4 статьи 149 НК РФ организации общественного питания следует организовать отдельный учет сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе ОС и НМА, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.

Необходимость ведения отдельного учета связана с тем, что суммы "входного" НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, используемым для осуществления облагаемых НДС операций, принимаются к вычету, а не облагаемых - учитываются в их стоимости.

Если отдельный учет не ведется, то суммы НДС не только не принимаются к вычету, но и не включаются в состав расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли.

Так как главой 21 НК РФ порядок ведения отдельного учета не определен, то методику его ведения организация должна разработать сама и закрепить ее использование в налоговой политике. За основу методики распределения сумм "входного" налога можно взять пропорциональный метод, установленный пунктом 4 статьи 170 НК РФ.

Не забудьте, что порядок пропорционального распределения сумм "входного" по общим ресурсам закрепляется в учетной политике фирмы с учетом особенностей, предусмотренных пунктом 4.1 статьи 170 НК РФ.

Пропорция, о которой говорится в пункте 4 статьи 170 НК РФ, определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период.

Рассчитывать такую пропорцию нужно за квартал, так как сейчас все уплачивают налог поквартально. Такие же разъяснения по этому поводу дают и налоговики в Письме ФНС Российской Федерации от 24.06.2008 г. № ШС -6-3/450@ "О порядке ведения с 1 января 2008 года отдельного учета НДС". Согласен с фискальными органами и Минфин Российской Федерации, на что указывает Письмо от 26.06.2008 г. № 03-07-11/237. Исключение составляет лишь случай определения доли НДС, принимаемого к вычету по основному средству или нематериальному активу, принимаемым на учет в первом или втором месяцах квартала - в этом случае налогоплательщик вправе использовать пропорцию по итогам месяца приобретения внеоборотного актива.

Приобретая активы, организация общественного питания не всегда знает, где и на какие цели они будут израсходованы. В том случае, если входной НДС по такому имуществу был принят к вычету, то, например, при использовании этого имущества на непроизводственные цели организация должна будет

восстановить суммы налога.

Таким образом, в целях правильности исчисления НДС организации общественного питания очень важно закрепить в учетной политике такие важные моменты, как:

- организация и способы ведения отдельного учета;
- способы корректировки ранее зачтенных сумм по НДС.

2. НДС по нормируемым затратам. В соответствии с абзацем 2 пункта 7 статьи 171 НК РФ по расходам, принимаемым в целях налогообложения в пределах норм, НДС принимается к вычету только в пределах таких норм.

Применяя это правило, организация общественного питания должна указать порядок распределения сумм налога по нормируемым расходам (на основании налоговых регистров или по данным бухгалтерского учета).

В частности, в пределах установленных норм принимаются представительские расходы, включаемые в расходы организаций для целей налогообложения в отчетном (налоговом) периоде в размере, не превышающем 4% от расходов налогоплательщика на оплату труда за этот период (пункт 2 статьи 264 НК РФ).

3. Порядок нумерации счетов-фактур. В силу того, что глава 21 НК РФ не содержит конкретного порядка нумерации счетов-фактур, в своей налоговой политике организация общепита должна закрепить порядок присвоения номеров указанным документам. Как показывает практика, общепринятым способом нумерации счетов-фактур является присвоение номеров в порядке возрастания с начала календарного года. Хотя фирма может принять и иное решение, например, присваивать номера счетам-фактурам с начала налогового периода, месяца или ежедневно. Главное - исключить возможность появления документов с одинаковыми порядковыми номерами.

Отдельное внимание следует уделить нумерации "авансовых" и корректировочных счетов-фактур, которые получили "законное" хождение с 01.10.2011 г. Для нумерации таких документов целесообразно предусмотреть использование префикса - буквенной приставки, идущей впереди основного номера документа, например: АвN 00001 и КорN 0001 соответственно.

Используемую организацией форму счета-фактуры закреплять в налоговой политике не нужно, поскольку с 01.04.2012 г. все налогоплательщики обязаны руководствоваться официальными формами документов по НДС, утвержденными Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.12.2011 г. № 1137 "О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость".

Кстати, заметим, что с начала следующего года у налогоплательщиков НДС исчезнет обязанность по ведению журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, на что указывает пункт 3 статьи 169 НК РФ, который с 01.01.2015 г. будет действовать в редакции Федерального закона от 20.04.2014 г. № 81-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации".

Если у организации общепита имеются обособленные подразделения (что довольно часто имеет место), то в учетной политике следует закрепить порядок документооборота по НДС между "головной" и обособленными подразделениями, а также способ взаимного предоставления данных налогового учета.

Кроме того, в свой учетный регламент организации придется внести некоторые положения в части ведения кассовых операций - учесть особенности установления лимита кассы при наличии филиальной сети, а также оговорить в каком порядке обособленное подразделение будет передавать копии листов кассовой книги обособленного подразделения в головную компанию.

Напоминаем, что с 01.06.2014 г. порядок ведения кассовых операций определяется правилами, установленными Указанием Банка России от 11.03.2014 г. № 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства".

В отношении **налога на прибыль** организация общественного питания должна отразить в учетной политике применяемый ею метод учета доходов и расходов.

НК РФ предусмотрены два способа признания доходов и расходов:

- метод начисления (статьи 271, 272 НК РФ), которым могут воспользоваться все организации;

- кассовый метод (статья 273 НК РФ) - могут использовать те организации, у которых в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила 1 миллиона руб. за каждый квартал.

В случае превышения предельного размера суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг) в течение налогового периода налогоплательщик, использующий кассовый метод, обязан перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода (года), в котором было допущено превышение, согласно пункту 4 статьи 273 НК РФ.

В тоже время отметим, что общепринятым методом является все-таки метод начисления.

Кроме того, в соответствии с главой 25 "Налог на прибыль организаций" НК РФ в учетной политике для целей налогообложения организациям общественного питания целесообразно зафиксировать следующие моменты:

- 1) формирование первоначальной стоимости ОС, НМА, МПЗ, товаров в целях налогообложения;

- 2) оценка безвозмездно полученного имущества и имущества, получаемого в порядке товарообмена (соответствие рыночным ценам и порядок установления (подтверждения) этих цен);

- 3) применяемые методы амортизации ОС и НМА (линейный или нелинейный метод, использование права амортизационной премии в части ОС, применение понижающих или повышающих коэффициентов при расчете

амортизации и так далее);

4) методы списания стоимости имущества, не признаваемого амортизируемым в состав материальных расходов (в полной сумме в момент ввода в эксплуатацию или в течение самостоятельно определенного периода с учетом срока его использования или иных экономически обоснованных показателей);

5) методы списания материальных расходов в производство (в том числе продуктов питания) для целей налогообложения (по себестоимости единицы, по средней себестоимости, ФИФО);

6) оценка товаров и методы их списания (по себестоимости единицы, по средней себестоимости, ФИФО);

7) оценка возвратных отходов;

8) списание и распределение транспортных расходов между стоимостью остатков товаров на складе и реализованных товаров;

9) перечень прямых расходов;

10) порядок распределения прямых расходов на НЗП и на изготовленную в текущем месяце продукцию;

10) порядок распределения расходов в тех случаях, когда связь между доходами и расходами определяется косвенным путем;

11) создание резервов;

12) особенности учета процентов по долговым обязательствам, возникших в результате контролируемых сделок и так далее.

Сравнивая требования к правилам разработки учетной политики в бухгалтерском и налоговом учете, а также сами правила бухгалтерского и налогового учета можно заметить, что некоторые методы учета, закрепленные в бухгалтерском праве достаточно схожи с методами налогового учета. Поэтому, для того чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет, организации общественного питания по возможности рекомендуется применять одинаковые методы и порядок их применения.

Если же нормы налогового законодательства отличаются от правил бухгалтерского учета, то у организации общепита возникает необходимость применения такого бухгалтерского стандарта как Положение по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02, утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 19.11.2002 г. № 114н. Правда, если организация общепита относится к субъектам малого бизнеса, то она может не применять ПБУ 18/02, но этот факт следует обязательно внести в свой учетный регламент.

Помимо вышеизложенного в учетной политике организации общественного питания для бухгалтерского и налогового учета могут быть зафиксированы иные положения, которые организация считает для себя наиболее важными. Например, сегодня неурегулированным является вопрос о начислении в бухгалтерском учете сумм возможных штрафных санкций по страховым взносам на обязательные виды социального страхования. Действующие бухгалтерские документы предлагают организациям два

возможных варианта их начисления:

- по аналогии с начислением штрафных санкций по налоговым платежам, то есть с использованием балансового счета 99 "Прибыли и убытки";
- с использованием счета 91 "Прочие доходы и расходы".

В силу наличия двух вариантов учета пеней и штрафов по страховым взносам организация общепита должна выбрать свой способ, и закрепить свое решение в учетной политике.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое хозяйственный учет?
2. Какие измерители применяются в учете?
3. Что такое оперативный учет?
4. Что такое статистический учет?
5. Что такое бухгалтерский учет?
6. Назовите виды бухгалтерского учета.
7. Назовите особенности финансового и управленческого учета.
8. На какие группы подразделяют потребителей бухгалтерской информации? Кто к ним относится? Какая им нужна информация?
9. Что является предметом бухгалтерского учета?
10. Что является объектом бухгалтерского учета?
11. Как делится имущество организации по составу и функциональной роли?
12. Как подразделяется имущество организации по источникам его образования и целевому назначению?
13. Назовите состав источников образования имущества.
14. Охарактеризуйте элементы метода бухгалтерского учета.
15. Что такое бухгалтерский баланс?
16. Каково строение бухгалтерского баланса?
17. Что такое статья, раздел баланса?
18. Какие разделы имеет бухгалтерский баланс коммерческой организации?
19. В какой последовательности располагается имущество организации в активе баланса?
20. В какой последовательности располагаются источники образования имущества организации в пассиве баланса?
21. Назовите типовые изменения в балансе, вызываемые хозяйственными операциями.
22. Для чего необходимы бухгалтерские счета?
23. Что представляет собой бухгалтерский счет?
24. Что такое сальдо (начальное, конечное), оборот?
25. Что такое активные, пассивные и активно-пассивные счета?
26. Как рассчитать сальдо конечное на активном, пассивном, активно-пассивном счетах?
27. Какая существует взаимосвязь между счетами и балансом?
28. Что представляет собой двойная запись? Каково ее значение?
29. Что такое корреспонденция счетов?

30. Что такое бухгалтерская проводка?
31. В чем суть простой и сложной бухгалтерской проводки?
32. Что такое забалансовые счета? В чем их особенность?
33. Что представляют собой основные счета?
34. Что представляют собой регулирующие счета?
35. Что представляют собой операционные счета?
36. Что представляют собой финансово-результатные счета?
37. В чем различия балансовых и забалансовых счетов?
38. Что представляет собой план счетов бухгалтерского учета?
39. Какие разделы имеет план счетов бухгалтерского учета?

Тема 2. Учет денежных средств

2.1. Задачи и принципы учета денежных средств

В условиях рыночной экономики наиболее ликвидная часть имущества организации – денежные средства – представляют ее рабочий капитал. От его размера и четкой постановки бухгалтерского учета зависит финансовая устойчивость фирмы, ее платежеспособность.

Задачами учета денежных средств являются:

1. Полная и своевременная регистрация операций, связанных с движением рабочего капитала в кассе и на счетах в банках.
2. Контроль за наличием денежных средств, их сохранностью и целевым использованием.
3. Полное, своевременное и правильное отражение в учетных регистрах текущих операций по поступлению и выбытию денежных средств.
4. Контроль за соблюдением расчетно-платежной и сметной дисциплины.
5. Контроль за своевременностью возвращения в банк сумм, не использованных по назначению в соответствии с выделенными лимитами и сметами.
6. Правильное и своевременное проведение инвентаризации кассовой наличности, операций по счетам в банках и отражение ее результатов в учете.

Решение этих задач во многом зависит от четкого соблюдения следующих основных *принципов* учета денежных средств:

1. Свободные денежные средства должны храниться только в банке, и их выдача и использование осуществляются в соответствии с целевым назначением.
2. Платежи производятся в безналичном порядке после отгрузки товарно-материальных ценностей, выполнения работ и оказания услуг или одновременно с ними. Предварительная оплата допускается лишь в случаях, предусмотренных законодательством и политикой организации.
3. Платежи производятся с согласия (акцепта) плательщика или по его поручению; без согласия – только в случаях, предусмотренных действующим законодательством.

4. Платежи производятся за счет собственных средств плательщика или за счет кредитов банка.

5. Списание со счета денежных средств в объеме, достаточном для удовлетворения всех предъявляемых к организации требований, осуществляется в порядке поступления распоряжений клиента и других документов на списание.

6. Недостаточность денежных средств на счете организации для удовлетворения всех предъявляемых к ней требований обуславливает списание этих средств путем применения установленной очередности платежей.

В первую очередь по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств со счета для удовлетворения требований о возмещении вреда, причиненного жизни и здоровью, а также требований о взыскании алиментов.

Во вторую очередь по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по выплате выходных пособий и оплате труда с лицами, работающими или работавшими по трудовому договору (контракту), по выплате вознаграждений авторам результатов интеллектуальной деятельности.

В третью очередь по платежным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору (контракту), поручениям налоговых органов на списание и перечисление задолженности по уплате налогов и сборов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, а также поручениям органов контроля за уплатой страховых взносов на списание и перечисление сумм страховых взносов в бюджеты государственных внебюджетных фондов.

В четвертую очередь по исполнительным документам, предусматривающим удовлетворение других денежных требований.

В пятую очередь по другим платежным документам в порядке календарной очередности.

Списание средств со счета по требованиям, относящимся к одной очереди, производится в порядке календарной очередности поступления документов.

2.2. Учет кассовых операций и денежных документов

Расчеты между предприятиями, физическими лицами могут осуществляться путем *наличных и безналичных расчетов*. Для работы с наличными денежными средствами организация должна иметь кассу и соблюдать требования, установленные Порядком ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории РФ (утверждено Банком России 12.10.2011г. №373-П).

Любое движение денежных средств в кассе, то есть изменение суммы наличных денег предприятия, называют кассовыми операциями.

К кассовым операциям относятся:

- ✓ прием наличной выручки от продажи товаров (выполнения работ, оказания услуг);
- ✓ возврат авансов, выданных работникам;
- ✓ взнос денег в кассу с целью возмещения ущерба;
- ✓ оплата коммунальных услуг, предоставляемых предприятием;
- ✓ выдача наличных денег на заработную плату;
- ✓ выдача наличных денег под отчет на командировочные и хозяйственные расходы;
- ✓ расчеты с другими организациями за товары, работы и услуги;
- ✓ и другие.

С 1 июня 2014г. вступило в действие Указание Банка России «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» от 11 марта 2014г. № 3210-У, которое заменило ранее действовавшее Положение о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой банка России на территории Российской Федерации, утвержденное Банком России от 12.10.2011 № 373-П

Положения документа распространяется на:

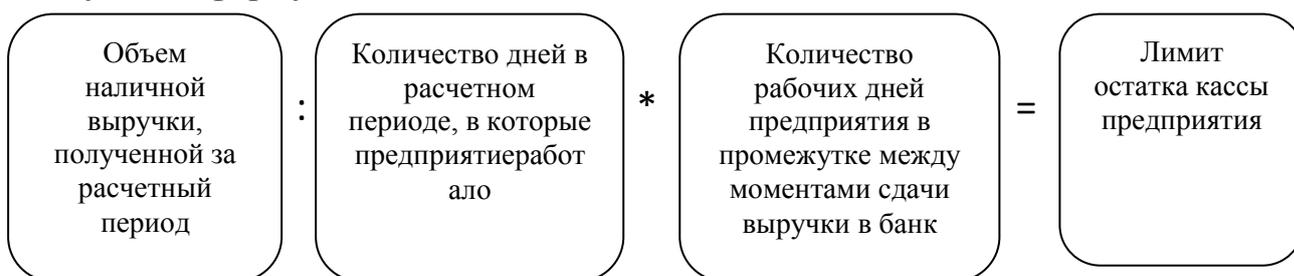
- юридических лиц, ведущих бухгалтерский учет в соответствии с требованиями, установленными органами, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета;
- на юридических лиц, перешедших на упрощенную систему налогообложения;
- на физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели).

Размер наличных денег, хранящихся в кассе организации, ограничен **лимитом**, который устанавливается руководством предприятия. Наличные деньги сверх установленного лимита организации обязаны сдавать в банк для зачисления на соответствующие счета. Сверх установленных норм наличные деньги могут храниться в кассе только в дни выплаты заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, стипендий в течение пяти рабочих дней, включая день получения денег в кредитном учреждении.

Чтобы определить лимит кассового остатка по-новому, нужно исходить из полученной ранее выручки. Причем руководитель организации волен сам выбрать, за какой период брать эту выручку – за предыдущие месяцы, за время пика продаж в текущем году или за какой-нибудь период прошлого года. Главное, чтобы длительность этого периода не превышала 92 рабочих дней.

Далее нужно определиться с периодичностью, с которой предприятие будет сдавать излишки выручки в банк. В общем случае это можно делать не реже одного раза за семь рабочих дней. Но если в населенном пункте, где расположена касса, нет банков, то период можно увеличить до 14 рабочих дней. Далее предельную сумму, которую можно хранить в кассе, рассчитывают по

следующей формуле:



При установлении лимита можно исходить либо из общего объема поступлений, либо из общего объема выдачи наличных денежных средств.

В первом случае сумму поступлений делят на рабочие дни для определенного периода, а затем умножают на рабочие дни, которые приходятся на временной период между днями сдачи наличных денег в банк.

Во втором случае сумму наличных, подлежащих выплате за расчетный период, делят на рабочие дни периода, а результат умножают на рабочие дни между днями сдачи наличных денег в банк. Второй вариант невозможен при выдаче заработных плат или стипендий, а также иных выплат работникам.

Лимит кассы должен утверждаться приказом или распоряжением руководителя. Такой приказ нужно издать в первый рабочий день нового отчетного года, иначе при неустановленном лимите (в этом случае он считается равным нулю), если в кассе будет наличность, не предназначенная для выплаты заработной платы, то это будет нарушением кассовой дисциплины, за которое предусмотрена административная ответственность по ст.15.1 КоАП РФ.

Наличные деньги в кассу принимаются только **по приходным кассовым ордерам (ф. № КО-1)**, подписанным главным бухгалтером и кассиром.

Выдача наличных денег производится **по расходным кассовым ордерам (ф. № КО-2)**. Документы на выдачу денег подписывают руководитель, главный бухгалтер и кассир.

Книга учета принятых и выданных кассиром денег (ф. № КО-5) предназначена для учета денег, выданных из кассы организации доверенному лицу по выплате заработной платы и возврату остатка наличных денег и оплаченных документов.

На все кассовые документы, приложенные к приходным и расходным кассовым ордерам, после их исполнения кассир ставит специальный штамп или надпись: «Получено» – на приходных документах и «Оплачено» – на расходных документах с указанием даты.

Наличные деньги со счетов в банке в кассу организации получают по денежным чекам, подписанным руководителем и главным бухгалтером.

Сдаются наличные деньги для зачисления на расчетный счет в банке по **объявлению на взнос наличными**.

Все операции по поступлению и расходованию денег записывают в **кассовую книгу (ф. КО-4)**. Записи в кассовой книге делают в двух экземплярах (через копировальную бумагу). В конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день и выводит остаток в кассе на следующий день.

В Российской Федерации Указанием Банка России от 20.06.2007г. №1843-У установлен предельный размер расчетов наличными деньгами между юридическими лицами по одной сделке 100 тыс. руб.

Заработную плату, пособия по временной нетрудоспособности кассир выдает по *платежным (ф. №Т-53)* или *расчетно-платежным ведомостям (ф. №Т-49)*.

Для учета наличия и движения денежных средств в кассе организации используется активный счет 50 «Касса», по дебету которого отражается остаток денежных средств и денежных документов в кассе, а также все суммы поступления наличных денежных средств и денежных документов в кассу, а по кредиту – суммы выданных наличных денежных средств и денежных документов.

К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

1. «Касса организации»;
2. «Операционная касса»;
3. «Денежные документы».

На субсчете 50.1 «Касса организации» учитываются денежные средства в кассе организации.

На субсчете 50.2 «Операционная касса» учитывают наличие и движение денежных средств в кассах пристаней, остановочных пунктов, речных переправ, билетных и багажных портов, вокзалов, кассах отделений связи и т.п. Этот субсчет открывается организациями (в частности, организациями транспорта и связи) при необходимости.

На субсчете 50.3 «Денежные документы» учитываются находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, оплаченные авиабилеты, путевки в дома отдыха и санатории.

Поступили деньги в кассу с расчетного счета:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 51 «Расчетные счета».

Поступили деньги в кассу со специальных счетов в банке:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 55 «Специальные счета в банках».

Поступили в кассу предприятия денежные средства, числившиеся как денежные средства в пути:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 57 «Переводы в пути».

Возвращены поставщиками ранее полученные и неиспользованные платежи:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Оприходованы наличные денежные средства, поступившие в кассу предприятия от покупателей и заказчиков:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Поступили деньги в кассу в порядке краткосрочного кредита:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Оприходованы деньги, полученные от подотчетных лиц:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Оплачены из кассы мелкие общехозяйственные расходы:

Д-тсч. 26 «Общехозяйственные расходы»

К-тсч. 50 «Касса».

Сданы и кассы и перечислены на расчетные счета в банках денежные средства:

Д-тсч. 51 «Расчетные счета»

К-тсч. 50 «Касса».

Оплачена задолженность поставщикам и подрядчикам наличными средствами, а также выдан аванс:

Д-тсч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

К-тсч. 50 «Касса».

Погашена задолженность перед бюджетом, внебюджетными фондами:

Д-тсч. 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

К-тсч. 50 «Касса».

Выданы суммы зарплаты рабочим, пособия по временной нетрудоспособности:

Д-тсч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

К-тсч. 50 «Касса».

Выданы деньги подотчетным лицам:

Д-тсч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

К-тсч. 50 «Касса».

В сроки (не реже 1 раза в месяц) или в другие сроки, установленные руководством организации в учетной политике, проводят инвентаризацию наличия денежных средств в кассе с целью обеспечения сохранности денежной наличности и денежных документов, хранящихся в кассе. Для проведения инвентаризации кассы руководитель организации назначает специальную комиссию с обязательным включением в нее представителя бухгалтерии. Состав комиссии назначается приказом руководителя. Во время проверки полностью пересчитываются наличные деньги и проверяются все прочие ценности, что оформляется **актом инвентаризации наличия денежных средств (ф.№ИНВ-15)**. Акт подписывают все члены комиссии и кассир. На оборотной стороне кассир пишет объяснение о причинах излишков или недостач, установленных инвентаризацией.

Выявлен при инвентаризации излишек денежных средств:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Выявлена недостача денежных средств:

Д-тсч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К-тсч. 50 «Касса».

Если виновато материально ответственное лицо, то:

Д-тсч. 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

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

Возмещение причиненного предприятию ущерба оформляется:

Д-тсч. 50 «Касса»

К-тсч. 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» (при вносе наличными деньгами)

или

Д-тсч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

К-тсч. 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» (при удержании по заявлению кассира из его заработной платы).

2.3. Учет денежных средств на расчетных счетах организации

Организации хранят свободные денежные средства на расчетных счетах. Расчетные счета открываются организациями, которые являются юридическими лицами и имеют самостоятельный баланс. Для открытия расчетного счета в банк представляют следующие документы:

- заявление на открытие счета по установленной форме, подписанное руководителем организации и главным бухгалтером;
- копии свидетельства о регистрации, устава и учредительного договора, заверенные нотариально;
- карточку с образцами подписей и оттиском печати, заверенную нотариально; право первой подписи принадлежит руководителю предприятия и его заместителю, второй – главному бухгалтеру и его заместителю;
- справку из налоговых органов о постановке на налоговый учет;
- информационное письмо из налоговых органов о присвоении идентификационного номера налогоплательщика (ИНН);
- справки о постановке на учет из Пенсионного фонда РФ, Фонда обязательного медицинского страхования РФ, Фонда социального страхования РФ.

После юридической экспертизы представленных документов банк открывает расчетный счет. Информация о его открытии банком пересылается в органы учета клиента.

Расчетный счет организации представляет собой копию лицевого счета, открываемого банком для конкретного юридического лица. Информация об открытии счета в пятидневный срок передается банком в налоговую инспекцию, в которой состоит на учете данная организация. Обслуживание организации в банке осуществляется согласно договору банковского счета, в котором определяются обязанности банка и клиента, порядок расчетов банка с клиентом, ответственность сторон за обеспечение тайны по операциям расчетного и других счетов, а также указываются реквизиты сторон.

Затраты организации на расчетно-кассовое обслуживание согласно договору банковского счета в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» являются прочими расходами; отражаются бухгалтерскими записями:

Д-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

К-тсч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

на сумму перечислений с расчетного счета за услуги, оказываемые кредитными организациями, – Д-тсч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т сч. 51 «Расчетные счета».

Договором банковского счета может быть предусмотрено вознаграждение за использование денежных средств, которые остаются на расчетных счетах организаций. Начисленный банком процент на остаток средств по расчетному счету является прочим доходом организации и отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».

В настоящее время действующим законодательством организациям разрешается открывать расчетные счета в количестве, необходимом для расчетных операций. Сведения о расчетных счетах, открытых в различных кредитных организациях, сообщаются в налоговую инспекцию, как обслуживающими банками, так и самой организацией.

Операции по расчетным счетам оформляются в соответствии с Положением ЦБ РФ «О правилах осуществления перевода денежных средств от 19.06.2012 N 383-П. Для документального оформления этих операций предусматриваются следующие расчетные документы: платежные поручения, чеки, платежные требования, инкассовые поручения, платежные ордера.

В расчетных документах должны содержаться следующие реквизиты: наименование расчетного документа, его номер, число, месяц и год его выписки; вид платежа; наименование плательщика, номер его счета, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН); наименование и место нахождения банка плательщика (БИК), номер корреспондентского счета или субсчета; наименование получателя средств, номер его счета, идентификационный номер налогоплательщика (ИНН); наименование и место нахождения банка получателя (БИК), номер корреспондентского счета или субсчета; назначение платежа с выделением отдельной строкой налога, подлежащего уплате, либо с указанием того, что налог не уплачивается; сумма платежа, обозначенная прописью и цифрами.

Платежное поручение – документ, оформляющий поручение организации своему банку перевести сумму, указанную в документе, на счет получателя либо произвести депонирование указанной суммы для последующего перечисления средств на счет получателя. Оно действительно в течение 10 дней со дня его выписки (день выписки при этом в расчет не берется) и оформляется в трех экземплярах при совершении операции в рамках одного кредитного учреждения, в остальных случаях – в четырех экземплярах.

Платежные поручения используются для оформления широкого спектра расчетов с поставщиками и подрядчиками, с государственными внебюджетными фондами, с работниками организации при перечислении заработной платы на их счета в другие кредитные организации, при платежах налогов и сборов, при уплате банку комиссионных и т. д.

Платежные поручения принимаются к исполнению независимо от наличия средств на счете плательщика. Если товары уже получены или оказаны услуги, что подтверждается соответствующими документами (приходными ордерами, накладными, актами приемки выполненных работ), то банк принимает платежные поручения покупателя и при отсутствии средств на расчетном счете. В этом случае принятые платежные поручения банк помещает в картотеку № 2 «Расчетные документы, не оплаченные в срок». Такие платежные поручения банк оплачивает по мере поступления средств на счет покупателя в установленной очередности.

На расчетный счет поступают свободные денежные средства и выручка за реализованную продукцию, выполненные работы и услуги, краткосрочные и долгосрочные кредиты, получаемые от банка, прочие зачисления. Деньги на расчетные счета зачисляются согласно банковским правилам на основании денежных и расчетных документов. С расчетного счета производятся почти все платежи предприятия: оплата поставщикам за товарно-материальные ценности, погашение кредитов и задолженности бюджету, отчисления на социальное страхование и обеспечение, получение денег в кассу для выдачи заработной платы, материальной помощи, премий, подотчетным лицам и т. д. Обо всех изменениях расчетного счета учреждение банка периодически (ежедневно или в другие установленные банком сроки) извещает организацию выписками с расчетного счета. В выписке указывают все поступления и списания средств с расчетного счета, остаток средств на нем на начало и конец дня. К выписке прилагаются документы, полученные от других организаций, на основании которых зачислены или списаны средства, а также документы, выписанные предприятием. Выписка с расчетного счета является вторым экземпляром лицевого счета предприятия, открытого ему банком. Сохраняя денежные средства, банк считает себя должником организации, поэтому остатки средств и поступления на расчетный счет записывает по кредиту расчетного счета, а уменьшение своего долга (перечисления, выдача денег наличными) – по дебету. Обработывая выписки, бухгалтер должен помнить о такой особенности и записывать зачисленные суммы и остаток по дебету расчетного счета, а списание – по кредиту.

Бухгалтерия организации в день поступления из банка документов проверяет выписку и соответствие поступивших и списанных сумм по приложенным к ней оправдательным расчетно-платежным документам. При обнаружении ошибки организация сообщает об этом в банк. Приложенные оправдательные документы нумеруются и гасятся штампом «Погашено». При бухгалтерской обработке выписки с расчетного счета на ее полях проставляют корреспондирующие счета по каждой хозяйственной операции (справа от

соответствующей суммы) и порядковые номера приложенных оправдательных документов (слева).

Для учета наличия и движения денежных средств на расчетном счете в Плате счетов предусмотрен активный синтетический счет 51 «Расчетные счета». Начальное сальдо по дебету отражает наличие денежных средств на расчетном счете на начало отчетного периода, оборот по дебету – зачисление средств на расчетный счет, оборот по кредиту – перечисления другим организациям или получение наличных из банка.

Поступление средств от покупателей и заказчиков за продукцию, работы и услуги на предприятиях, где в соответствии с учетной политикой принято считать реализацию по оплаченным расчетным документам, отражается на счете 90 «Продажи» (Д-т сч. 51 «Расчетные счета», К-т сч. 90 «Продажи»), а в тех организациях, где согласно учетной политике принято считать реализацию по предъявленным расчетным и отгрузочным документам, – на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (Д-тсч. 51 «Расчетные счета», К-тсч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»).

При оприходовании денежных средств на расчетном счете дебетуют счет 51 «Расчетные счета» и кредитуют счета:

50 «Касса» – зачислены наличные деньги, сданные в банк из кассы организации;

55 «Специальные счета» – поступили денежные средства со специальных счетов организации (неиспользованные суммы по чекам, аккредитивам);

57 «Переводы в пути» – зачислены на расчетный счет денежные средства, числящиеся в пути;

58 «Финансовые вложения» – поступили денежные средства в порядке возврата предоставленных долгосрочных и краткосрочных займов;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – поступили на расчетный счет денежные средства от поставщиков и подрядчиков (возврат предоплаты, авансов, переплаты);

66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» – зачислены краткосрочные и долгосрочные кредиты и займы;

68 «Расчеты по налогам и сборам» – возвращена переплата по налогам в бюджет;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – возмещены Фондом социального страхования сельскохозяйственной организации расходы по выплате различных пособий; возвращена из внебюджетных фондов сумма переплат по результатам пересчета;

75 «Расчеты с учредителями» – поступили взносы от учредителей;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – поступили страховые возмещения от страховщиков по договору имущественного и личного страхования, погашена дебиторская задолженность по претензиям;

86 «Целевое финансирование» – поступили средства целевого финансирования от других организаций и лиц;

98 «Доходы будущих периодов» – отражено поступление денежных средств, относящихся к другим отчетным периодам (например, арендная или абонементная плата).

По кредиту счет 51 «Расчетные счета» корреспондирует с дебетом счетов:

50 «Касса» – получены из банка по чеку наличные деньги;

55 «Специальные счета в банках» – выставлены аккредитивы, приобретены лимитированные чековые книжки;

58 «Финансовые вложения» – произведены финансовые вложения;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – оплачены счета поставщиков и подрядчиков за товарно-материальные ценности и оказанные услуги;

66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» – погашена задолженность по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам;

68 «Расчеты по налогам и сборам» – перечислены налоги в бюджет;

69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – перечислены страховые платежи во внебюджетные социальные фонды;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – произведены платежи по договору страхования имущества предприятия, невыясненные суммы перечислены по принадлежности;

91 «Прочие доходы и расходы» – уплачены штрафы, пени, неустойки по хозяйственным договорам; оплачены услуги банков.

2.4. Учет операций по специальным счетам в банках

Расчеты сельскохозяйственных организаций с поставщиками и подрядчиками могут осуществляться при помощи чеков и аккредитивов. Наличие и движение денежных средств по чековым книжкам, аккредитивам и иным платежным документам (кроме векселей) на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению, учитываются на синтетическом счете 55 «Специальные счета в банках».

Порядок осуществления расчетов при аккредитивной форме, чеками и иными платежными документами регламентируется законами РФ, нормативными актами ЦБ РФ и правилами кредитных организаций.

Счет 55 активный и имеет следующие субсчета: (1) аккредитивы; (2) чековые книжки; (3) депозитные счета; (4) прочие счета.

На субсчете 55/1 «Аккредитивы» учитывают средства выставленных аккредитивов для расчета с иногородними поставщиками.

При открытии аккредитива на основании заявления покупателя на открытие аккредитива дебетуют счет 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Аккредитивы» и кредитуют счета, с которых они выставлены: 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

По мере использования аккредитива на основе данных выписок банка производится запись: Д-тсч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-тсч. 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Аккредитивы» – погашение кредиторской задолженности за товары и услуги (на сумму израсходованной части аккредитива).

Неиспользованные средства в аккредитивах возвращаются на счет Д-тсч. 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», К-т сч. 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Аккредитивы».

Аналитический учет по субсчету 55/1 «Аккредитивы» ведут отдельно по каждому выставленному аккредитиву.

На субсчете 55/2 «Чековые книжки» учитывают движение средств, предназначенных для расчетов чеками. Чековые книжки используются при постоянных расчетах с предприятиями.

Согласно ст. 877 ГК РФ чеком признается ценная бумага, содержащая ничем не обусловленное распоряжение чекодателя банку произвести платеж указанной в чеке суммы чекодержателю.

При депонировании средств (при выдаче банком чековых книжек) дебетуют счет 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Чековые книжки» и кредитуют счета 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» на сумму лимита денежных средств по чековой книжке.

Суммы по полученным в кредитной организации (банке) чековым книжкам списывают по мере оплаты выданных организацией чеков. Выдача чека не погашает денежного обязательства организации, во исполнение которого он выдан. На суммы оплаченных банком покупателя чеков, предъявленных поставщиком, кредитуются счет 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Чековые книжки» в корреспонденции с дебетом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (при оплате счетов за материальные ценности), счета 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» – на величину себестоимости оплаченных услуг (предприятиям связи, транспорта и др.).

Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным кредитной организацией (не предъявленным к оплате), являются остатком (сальдо) по счету 55/2.

Суммы оставшихся неиспользованных и возвращенных в банк чеков списывают с кредита счета 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Чековые книжки», в дебет счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Контроль за движением средств в чековых книжках, выданных под отчет работникам организации для расчетов с другими организациями, ведется оперативно. Сальдо по счету 55, субсчет «Чековые книжки» должно соответствовать сальдо по выпискам банка и сумме, которая зафиксирована на корешке чековой книжки.

Применение данной формы расчетов по территории РФ весьма ограничено; в основном она используется при однородных расчетах.

Кредиторская задолженность перед поставщиком считается погашенной только лишь после оплаты банком выданного чека. Поэтому выдачу чека поставщику в бухгалтерском учете до момента его оплаты отражают на забалансовом счете 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданные» в сумме, на которую выписан чек.

Аналитический учет по субсчету 55/2 «Чековые книжки» ведется по каждой полученной чековой книжке.

На субсчете 55/3 «Депозитные счета» учитывается движение средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады (сберегательные сертификаты, депозитные счета).

Сертификаты могут выпускаться в разовом порядке или сериями, они могут быть именными или на предъявителя. Сертификат не может служить расчетным документом за проданные товары или оказанные услуги.

Сертификаты также могут быть срочными; проценты по первоначально установленной при выдаче сертификата ставке, причитающиеся владельцу по истечении срока обращения, оплачиваются банком независимо от времени его покупки, то есть когда владелец сертификата получает право востребования вклада (денег) по сертификату.

Если срок получения вклада просрочен, банк несет обязательство оплатить обозначенные в сертификате суммы вклада и проценты по первому требованию его владельца.

Проценты по сертификату банк начисляет не реже 1 раза в месяц и не позднее последнего рабочего дня отчетного месяца, а выплачивает одновременно с погашением сертификата при его предъявлении.

Перечисление денежных средств на депозитные счета (приобретение депозитного сертификата) отражается по дебету счета 55 «Специальные счета в банках», субсчет «Депозитные счета» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета».

Начисление дохода по депозиту отражается проводкой Д-тсч. 55/3 «Депозитные счета» К-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы».

При возврате банком сумм вкладов (погашение депозитного сертификата) дебетуют счета 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и кредитуют счет 55 «Специальные счета в банке», субсчет «Депозитные счета».

Поступление процентов по депозиту в сроки, определенные договором депозитного вклада, отражается бухгалтерской записью Д-тсч. 51 «Расчетный счет» К-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический счет по субсчету «Депозитные счета» ведется по каждому вкладу.

К счету 55 могут быть открыты и другие субсчета. На них учитывают движение обособленно хранящихся в банке средств целевого финансирования: поступление бюджетных средств, поступление средств на содержание дошкольных учреждений от родителей и из других источников, средств на

финансирование капитальных вложений, аккумулируемых и расходуемых организацией с отдельного счета, субсидии правительственных органов и т. д.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какими документами регламентируется порядок ведения кассовых операций в организациях?
2. Какими первичными документами оформляется движение денежных средств?
3. Кем и как осуществляется контроль за совершением кассовых операций в организации?
4. Как отражаются в учете результаты, выявленные при инвентаризации денежной наличности в кассе?
5. Какие документы предоставляются организацией для открытия расчетного счета?
6. Какие платежи производят с расчетного счета организации?
7. Какие расчетные документы используются при осуществлении безналичных расчетов?
8. Как списывают курсовые разницы, возникающие при использовании валютных счетов?
9. Какие операции осуществляются организациями с использованием специальных счетов?

Тема 3. Учет основных средств, нематериальных активов и материалов

3.1. Понятие, классификация и оценка основных средств

Основным нормативным актом, регулирующим порядок учета основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» от 30.03.2001г. №26 (ПБУ 6/01).

Основные средства представляют собой средства труда, используемые в деятельности организации в течение ряда лет целиком в неизменной натуральной форме и переносящие свою стоимость на вновь созданный продукт частями, по мере начисления амортизации.

Согласно ПБУ 6/01 при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо соблюдать следующие условия:

- использование в производстве продукции при выполнении работ или услуг либо для управленческих нужд организации;
- использование в течение длительного времени (срок полезного использования более 12 месяцев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 мес.);
- приобретение актива не с целью последующей перепродажи;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Срок полезного использования – период, в течение которого

использование объекта основных средств приносит доход организации.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

Активы, стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

Не относятся к основным средствам и учитываются в качестве средств в обороте:

- предметы, служащие менее одного года, независимо от стоимости, специальные инструменты;
- молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, звери, семьи пчел;
- сторожевые и ездовые собаки;
- специальная одежда, специальная обувь, постельные принадлежности;
- многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;
- орудия лова;
- сбруя (хомуты, уздечки и т.п.);
- временные, строения и устройства, строительство которых производится за счет лимитированных накладных расходов в строительстве.

Для ведения учета основных средств в организациях применяется единая типовая Классификация основных средств, в соответствии с которой основные средства группируются по следующим признакам:

- отраслевому назначению;
- видам;
- принадлежности;
- степени использования.

Группировка основных средств по отраслевому

признаку(растениеводство, животноводство и др.) позволяет получить данные об их стоимости в каждой отрасли.

По назначению основные средства организации подразделяются следующим образом:

1) производственные – основные средства, использование которых направлено на систематическое получение прибыли как основную цель деятельности, то есть непосредственно или косвенно участвующие в процессе производства (производственные здания, сооружения, рабочие машины и др.);

2) непроизводственные – не используемые при осуществлении обычных видов деятельности, то есть основные средства, используемые в сфере бытового обслуживания, ЖКХ, в общественном питании и т.п. (дома культуры, столовые, прачечные, детские дошкольные учреждения, дома отдыха, санатории и т.п.).

По видам основные средства объединяются в следующие группы:

1. Здания (коровники, свинарники, зернохранилища, конторы, гаражи и т.п.) и сооружения (силосные башни, теплицы, оросительные системы и т.п.);

2. Рабочие (посевные и посадочные машины, уборочные машины, зернодробилки, доильные установки и т.п.) и силовые машины (тракторы, самоходные шасси);

3. Оборудование (двигатели внутреннего сгорания, электродвигатели и т.д.);

4. Транспортные средства (автомобили грузовые и легковые, автобусы, автоприцепы, гужевого транспорт, мотоциклы, велосипеды и т.п.);

5. Передаточные устройства (водораспределительные сети, телефонная сеть и т.п.);

6. Вычислительная техника (вычислительные машины и др.);

7. Производственный (баки, лари, чаны, верстаки и др.) и хозяйственный инвентарь (конторская мебель, диваны, ковры и т.п.);

8. Скот рабочий (лошади, ослы, волы, верблюды и т.п.), продуктивный (коровы, свиноматки, хряки, овцематки и т.д.) и племенной;

9. Насаждения многолетние (плодовые насаждения, полезащитные полосы и т.д.);

10. Капитальные затраты в улучшение земель;

11. Прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь и т.п.).

По принадлежности основные средства подразделяются:

1) собственные, принадлежащие организации по праву собственности, в том числе сданные в аренду без права выкупа;

2) находящиеся в организации на праве оперативного управления или хозяйственного ведения;

3) полученные организацией в аренду без права выкупа.

По степени использования в процессе производства основные средства делятся:

1) в эксплуатации;

- 2) в запасе (резерве);
- 3) на стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;
- 4) на консервации.

По вещественному составу основные средства делятся на:

- 1) инвентарные (объекты, имеющие вещественное выражение и поддающиеся проверке, обмеру и подсчету в натуре);
- 2) неинвентарные (капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья, кроме сооружений).

Наименьшим элементом классификации выступает инвентарный объект. В целях бухгалтерского учета в соответствии с п.6 ПБУ 6/01 инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями или отдельный, конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы.

Важнейшее условие правильного учета основных средств – единый принцип их оценки. Различают три вида такой оценки: **первоначальная, восстановительная и остаточная.**

Первоначальная стоимость основных средств – это строго зафиксированная в учете величина, по которой основные средства принимаются к бухгалтерскому учету при их приобретении, сооружении или изготовлении, внесении учредителями в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, дарении и других случаях поступления.

Для основных средств, приобретенных **за плату и изготовленных**, таковой признается сумма фактических затрат на их приобретение, изготовление и сооружение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

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

- суммы, уплачиваемые организациям за купленные основные средства, за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- 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.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные

расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

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

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.

Под **текущей рыночной стоимостью** понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия к бухгалтерскому учету.

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.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения и на коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

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.

К работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

К реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества продукции.

Восстановительная стоимость основных средств – сумма денежных

средств, которая должна быть уплачена организацией на дату проведения переоценки в случае необходимости замены какого-либо объекта. Восстановительная стоимость определяется при проведении переоценки.

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

Разница между оценками по первоначальной и восстановительной стоимости заключается в том, что при первом виде оценки стоимость основных средств выражается в ценах приобретения соответствующих лет, а восстановительная стоимость отражает основные средства – в ценах воспроизводства на определенную дату.

Остаточная стоимость основных средств – это первоначальная либо восстановительная стоимость за вычетом суммы начисленных амортизационных отчислений за весь период эксплуатации основных средств. Ее величина постоянно меняется, поскольку меняется и сумма начисленной амортизации. Оценка основных средств по остаточной стоимости применяется для отражения их фактического наличия на определенную дату в бухгалтерской отчетности (бухгалтерском балансе).

3.2. Первичный, аналитический и синтетический учет основных средств

Поступление, перемещение, выбытие и ликвидация основных средств в результате различных хозяйственных операций оформляется типовыми первичными учетными документами, утвержденными органами государственной статистики, а также специализированными формами.

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая руководителем организации. Для оформления приемки комиссия составляет в одном экземпляре *акт о приеме-передаче основных средств (форма № ОС-1) – акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений); форма № ОС-1а – акт о приеме-передаче здания (сооружения); форма № ОС-1б – акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий и сооружений).*

Общий акт на несколько объектов можно составлять лишь в том случае, если объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица.

В актах указывают наименование объекта, год постройки или выпуска заводом, краткую характеристику объекта, первоначальную стоимость, присвоенный объекту инвентарный номер, место использования объекта и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств.

Если объект основных средств принадлежит нескольким фирмам, то в справочном отделе акта указывают участников долевой собственности и их доли. В случае выражения стоимости купленного объекта в иностранной валюте указывают вид валюты и ее сумму по курсу Банка России на дату принятия объекта к учету.

После оформления акт о приеме-передаче основных средств передают в бухгалтерию организации. К акту прилагают техническую документацию, относящуюся к данному объекту (паспорт, чертежи и т.п.).

На основании этих документов бухгалтерия производит записи в инвентарные карточки основных средств, после чего техническую документацию передают в технический или другой отдел предприятия.

Акт утверждает руководитель организации. При передаче основных средств другой организации акт составляют в двух экземплярах (для организации, сдающей и организации, принимающей основные средства).

Для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри организации применяется *накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма № ОС-2)*. Эта форма заполняется передающим подразделением в трех экземплярах и подписывается ответственными лицами подразделений получателя и сдатчика.

Прием-сдачу основных средств из капитального ремонта, конструкции и модернизации производит также комиссия. При этом оформляют *«Акт приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов» (форма ОС-3)*.

Если на склад поступило оборудование, которое после выполнения монтажных работ будет использоваться как основное средство, то поступление этого оборудования оформляется *Актом о приеме (поступлении) оборудования (форма №ОС- 14)*.

При передаче оборудования в монтаж оформляется *Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма №ОС- 15)*.

Основные средства, безвозмездно поступившие, выявленные в процессе проведения инвентаризации как неучтенные, затраты на мелиоративные работы, которые являются неинвентарными объектами, приходят также на основании актов приема-передачи основных средств.

Все оприходованные основные средства закрепляются за материально-ответственными лицами в целях контроля за их сохранностью, внутренним перемещением, правильностью и рациональностью их использования. С этой целью составляется *«Инвентарный список основных средств» (по месту их нахождения, эксплуатации, форма ОС-9)*. Для учета каждого объекта основных средств в местах их нахождения (эксплуатации) по материально-ответственным лицам составляется *форма ОС-13 «Инвентарный список основных средств (по местам их нахождения)»*.

При списании основных средств с баланса комиссия оформляет отдельные акты на каждый объект. Так, при списании зданий и сооружений комиссия оформляет *«Акт на списание основных средств» (форма ОС-4)*. Данную форму акта составляет комиссия в двух экземплярах. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, а второй остается у лица, ответственного за сохранность основных средств.

Автотранспортные средства при их списании оформляют *«Актом на списание автотранспортных средств» (форма ОС-4а)*.

находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении, залоге.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным Минфином России от 31 ноября 2000 г. № 94н, количество субсчетов к счету 01, их название и экономическое содержание отражаемых операций по ним официально не регламентированы. Они устанавливаются организациями самостоятельно и закрепляются в учетной политике.

По дебету счета 01 «Основные средства» отражают остаток основных средств на отчетную дату и поступившие основные средства, по кредиту – выбытие основных средств по первоначальной (восстановительной стоимости).

Внесение учредителями (участниками) организации объектов основных средств при ее учреждении оформляется бухгалтерскими записями:

Д-тсч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» К-тсч. 80 «Уставный капитал» – на сумму объявленного уставного капитала;

Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-тсч. 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» – на стоимость объектов основных средств, внесенных в качестве вклада в уставный капитал (в оценке, согласованной учредителями или определенным независимым оценщиком).

При покупке основных средств суммируют все затраты по покупке, доставке, доведению их до состояния, пригодного к использованию, и др. После этого объекты переводятся из состава капитальных вложений в состав основных средств бухгалтерской записью: дебет 01 «Основные средства» кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При безвозмездной передаче основных средств составляются бухгалтерские записи:

1. Произведены затраты по доставке объектов основных средств на предприятие и доведению их до состояния, пригодного к использованию: Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», К-тсч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др.

2. Получены объекты основных средств – по рыночной стоимости: Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», К-тсч. 98 «доходы будущих периодов», субсчет 98-2 «Безвозмездные поступления».

3. Оприходованы объекты в состав основных средств, полученные безвозмездно, в размере производственных затрат: Д-тсч. 01 «Основные средства», К-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Таким образом, балансовая стоимость объекта будет складываться из рыночной стоимости и затрат по перевозке и доведению до состояния, пригодного к использованию.

Если объекты основных средств приобретаются в обмен на другое имущество, в бухгалтерском учете оформляются записи:

1. Списана стоимость материалов, переданных в обмен на основное имущество – Д-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы», К-т 10 «Материалы».

2. Произведен обмен имуществом (отражено поступление объекта) – Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 08-4 «Приобретение объектов основных средств», К-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

3. Отражены собственные затраты организации, связанные с приобретением объекта и доведением его до пригодного к использованию состояния – Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 08-4 «Приобретение объектов основных средств», К-т сч. 10 «Материалы»; 23 «Вспомогательные производства»; 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.

4. Отражены услуги сторонних организаций, связанные с приобретением объекта – Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 08-4 «Приобретение объектов основных средств», К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

5. Оприходован объект основных средств, приобретенный по договору мены – Д-тсч. 01 «Основные средства», К-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 08-4 «Приобретение объектов основных средств».

Порядок отражения в учете хозяйственных операций по выбытию основных средств в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организаций» и ПБУ 10/99 «Расходы организаций» (во всех случаях их списания продажи (реализации), частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) осуществляется на сопоставляющем счете 91 «Прочие доходы и расходы». При этом к счету 01 «Основные средства» открывается субсчет «Выбытие основных средств». По дебету этого счета отражают первоначальную стоимость выбывающего объекта основных средств, а по кредиту – сумму накопленной амортизации.

По завершении процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы».

На счете 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы», отражаются поступления, признаваемые прочими доходами.

Сопоставлением дебетового оборота по счету 91-2 «Прочие расходы» с кредитовым оборотом по счету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается со счета 91-3 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

1. Списан объект основных средств по первоначальной стоимости – Д-тсч. 01-11 «Выбытие основных средств», К-тсч. 01 аналитический счет конкретного объекта основных средств.

2. Списана сумма накопленной амортизации по выбывающему объекту – Д-тсч. 02 «Амортизация основных средств», К-т сч. 01-11 «Выбытие основных средств».

3. Списана на «прочие расходы» остаточная стоимость выбывающего объекта – Д-тсч. 91-2 «Прочие расходы», К-т сч. 01-11 «Выбытие основных средств».

4. Отражены дополнительные расходы, связанные с выбытием объекта основных средств; начисленная оплата труда работникам; отчисления органам социального страхования и обеспечения; услуги собственного автотранспорта и др. – Д-тсч. 91-2 «Прочие расходы», К-тсч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; 23-4 «Автомобильный транспорт и др.»

5. Оприходованы материалы от разборки (ликвидации) объекта основных средств – Д-тсч. 10 «Материалы», К-тсч. 91-1 «Прочие доходы».

6. Отражена задолженность покупателя за проданный объект основных средств – Д-тсч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», К-тсч. 91-1 «Прочие доходы».

7. Начислена сумма НДС за проданный объект основных средств – Д-тсч. 91-2 «Прочие расходы», К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

8. Определен финансовый результат от выбытия (ликвидации или реализации) объекта основных средств (в составе общего результата от прочей реализации):

Прибыль – Д-тсч. 91-3 «Сальдо прочих доходов и расходов», К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»; убыток – Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки», К-т сч. 91-3 «Сальдо прочих доходов и расходов».

3.3. Учет амортизации основных средств

Объекты основных средств (кроме земли и ресурсов природопользования) под влиянием природных, технических и экономических факторов постепенно утрачивают свои первоначальные свойства, физические качества, подвергаясь износу. Износ бывает двух видов: физический и моральный. Физический износ – физический процесс изнашивания, т.е. потеря основными средствами своих физических свойств (в результате коррозии, усталости металла и проч.) технико-экономических характеристик в результате производственного потребления. Моральный износ выражается двумя формами. Моральный износ первой формы – это обесценение основных средств вследствие удешевления их воспроизводства в современных условиях. Моральный износ второй формы – обесценение основных средств вследствие появления новых, технически более совершенных и производительных основных средств.

Затраты на основные средства организация возмещает путем начисления амортизационных отчислений. Амортизационные отчисления – это суммы на частичное погашение стоимости объектов основных средств, включаемые в затраты на производство и расходы на продажу.

При получении выручки от продажи продукции происходит возмещение затрат, в том числе возмещение амортизационных отчислений.

Амортизация – это процесс погашения стоимости основных средств путем начисления амортизационных отчислений и включения их в затраты на производство или расходы на продажу.

Понятия «износ» и «амортизация» различаются по экономическому содержанию. Вместе с тем денежное выражение износа по амортизируемым объектам основных средств приравнивается к общей сумме произведенных амортизационных отчислений. Таким образом, стоимость объектов основных средств, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления (включая объекты основных средств, переданные в аренду, безвозмездное пользование, доверительное управление), погашается посредством начисления амортизационных отчислений в течение срока их полезного использования, кроме объектов, по которым амортизация не начисляется.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (к примеру, земельные участки и объекты природопользования, объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям). Список объектов, потребительские свойства которых со временем не меняются, является открытым.

С 1 января 2006 г. амортизация начисляется по всем объектам жилищного фонда; по объектам внешнего благоустройства; по продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям; по многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста.

Для упрощения учета малоценных объектов основных средств установлен стоимостной критерий для их списания на расходы в составе материально-производственных запасов – не более 40000 руб. за единицу. Поэтому организация может по данным объектам принять в качестве элемента учетной политики либо общий порядок их учета и амортизации, в соответствии с которым учет ведется в первоначальной оценке с одновременным начислением амортизационных отчислений, либо порядок, в соответствии с которым полная стоимость указанных объектов отражается в качестве материально-производственных запасов на счете 10 «Материалы».

К объектам основных средств стоимостью до 40000 руб. за единицу, которые можно назвать малоценными, организация может отнести следующие средства труда: строительный механизированный инструмент, специальные инструменты и специальные приспособления и т.п.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств производится с учетом следующих факторов: амортизируемой стоимости объекта, срока его полезного использования, применяемого способа начисления

амортизации.

Амортизируемой стоимостью может быть первоначальная, восстановительная или остаточная стоимость объекта основных средств.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит доход организации.

Согласно п. 3 ст. 258 Налогового кодекса РФ амортизируемое имущество объединяется в следующие амортизационные группы в зависимости от срока полезного использования:

1-я группа – все недолговечное имущество, срок полезного использования которого составляет от 1 года до 2 лет включительно;

2-я группа – имущество со сроком полезного использования от 2 до 3 лет включительно;

3-я группа – имущество со сроком полезного использования от 3 до 5 лет включительно;

4-я группа – имущество со сроком полезного использования от 5 до 7 лет включительно;

5-я группа – имущество со сроком полезного использования от 7 до 10 лет включительно;

6-я группа – имущество со сроком полезного использования от 10 до 15 лет включительно;

7-я группа – имущество со сроком полезного использования от 15 до 20 лет включительно;

8-я группа – имущество со сроком полезного использования от 20 до 25 лет включительно;

9-я группа – имущество со сроком полезного использования от 25 до 30 лет включительно;

10-я группа – имущество со сроком полезного использования от 30 лет.

Организация может применять следующие способы начисления амортизационных отчислений:

- ✓ линейный;
- ✓ уменьшаемого остатка;
- ✓ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- ✓ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Организация может выбрать сразу несколько способов начисления амортизации основных средств. Однако по одной и той же группе объектов может использоваться только один способ начисления амортизационных отчислений. Причем применение организацией определенного способа начисления производится по группе объектов основных средств в течение всего срока их полезного использования. Для погашения стоимости объектов основных средств определяется годовая сумма амортизационных отчислений.

1. При *линейном способе* расчет годовой суммы амортизационных отчислений производится по формуле:

$$A_z = H_a \times \frac{C_1}{100}, \text{ где:}$$

H_a – годовая норма амортизации, исчисленная исходя из срока полезного использования этого объекта % ($H_a = 100\%/n$);

n – срок полезного использования объекта в годах;

C_1 – первоначальная или восстановительная стоимость (в случае проведения переоценки) объекта основных средств, руб.

Пример. Объект основных средств первоначальной стоимостью 210000 руб. имеет срок полезного использования 8 лет.

Годовая норма амортизации составит:

$$1 \times 100\% / 8 = 12,5\%$$

Годовая сумма амортизационных отчислений составит:

$$210000 \times 12,5 / 100 = 26250 \text{руб.}$$

2. При *способе уменьшаемого остатка* годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле:

$$A_z = H_a \times \frac{C_0}{100}, \text{ где:}$$

H_a – годовая норма амортизации, исчисленная исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, % ($H_a = K_y \times 100 / n$);

K_y – коэффициент ускорения;

C_0 – остаточная стоимость объекта основных средств на начало отчетного года (первоначальная или восстановительная стоимость минус сумма амортизационных отчислений за весь период эксплуатации), руб.;

n – срок полезного использования объекта в годах.

В основе метода лежит положение, что эффективность использования основных средств в первый год эксплуатации больше, чем в последующие, так как исчерпывается ресурс их работы, увеличиваются расходы на ремонт и т.д. Причем с 1 января 2006г. организации могут применять коэффициент ускорения не выше 3 (вне зависимости от того, установлен он законодательством РФ или нет).

Пример. Объект основных средств первоначальной стоимостью 200000 руб. имеет срок полезного использования 5 лет. Годовая норма амортизации, исчисленная исходя из срока полезного использования составляет 20% ($100/5$), увеличивается на коэффициент ускорения 2; годовая норма амортизации составит 40%.

В первый год эксплуатации годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости, сформированной при принятии объекта основных средств к бухгалтерскому учету ($200000 \times 40 / 100 = 80000$ руб.). Во второй год эксплуатации амортизация начисляется в размере 40% от остаточной стоимости на начало отчетного года, т.е. разницы между первоначальной стоимостью объекта и суммой амортизации, начисленной за первый год, и составит 48000 руб. $((200000 - 80000) \times (40 / 100))$. В третий год эксплуатации амортизация начисляется в размере 40% от разницы между остаточной стоимостью объекта, образовавшейся по окончании второго года эксплуатации, и суммой амортизации, начисленной за второй год эксплуатации, и составит 28800 руб. $((120000 - 48000) \times (40 / 100))$ и т.д.

3. При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле:

$$A_z = C_1 \times \frac{n_0}{\sum_{i=1}^n i}, \text{ где:}$$

n_0 – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта;

$\sum_{i=1}^n i$ – сумма чисел лет срока полезного использования.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной или восстановительной стоимости 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.

Пример. Объект основных средств первоначальной стоимостью 150000 руб. имеет срок полезного использования 5 лет. Сумма чисел лет срока службы составляет 15 лет = 1+2+3+4+5. В первый год эксплуатации амортизация начисляется в размере 5/15, или 33,3%, что составит 50000 руб., во второй год – 4/15, что составит 40000 руб., в третий год – 3/15, что составит 30000 руб. и т.д.

Таким образом, наибольшая сумма амортизационных отчислений начисляется в первый год эксплуатации, затем из года в год она уменьшается.

4. При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле:

$$A_z = C_1 \times \frac{O_n}{O_{ож}}, \text{ где:}$$

O_n – объем выпуска продукции за расчетный год в натуральном измерении;

$O_{ож}$ – предполагаемый объем выпуска продукции за весь срок полезного использования объекта основных средств.

При применении способа списания стоимости объектов основных средств пропорционально объему продукции (работ) годовая сумма амортизационных отчислений определяется 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 такого объекта.

Пример. Автомобиль с предполагаемым пробегом до 400 тыс. км имеет первоначальную стоимость 80000 руб. В отчетном периоде пробег должен составить 5 тыс. км. Следовательно, годовая сумма амортизационных отчислений, исходя из соотношения первоначальной стоимости и предполагаемого объема продукции, составит 1000 руб. (5(80/400)).

Начисление амортизации по объектам основных средств в течение отчетного года производится ежемесячно в размере 1/12 исчисленной годовой суммы независимо от применяемого способа начисления.

В случае принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету в течение отчетного года годовой суммой амортизации считается сумма, определенная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, до отчетной даты годовой бухгалтерской отчетности.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания его с бухгалтерского учета.

Начисление амортизации по объекту прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания с бухгалтерского учета.

В течение срока полезного использования объекта ОС начисление амортизации не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более 3-х месяцев, а также на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 мес.

Учет амортизации основных средств ведется на синтетическом счете 02 «Амортизация основных средств» методом ее накопления. Счет 02 – пассивный, регулирующий, контрактивный. По кредиту счета учитываются суммы начисленных амортизационных отчислений, по дебету осуществляется списание амортизационных отчислений при выбытии основных средств по различным причинам. Сальдо всегда кредитовое и оно показывает общую сумму накопленных амортизационных отчислений за весь период использования основных средств.

Начисление амортизационных отчислений отражается в бухгалтерском учете следующими записями:

Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств, К-т сч. 02 «Амортизация основных средств» – отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам, используемым в капитальном строительстве.

Д-тсч. 20 «Основное производство», К-тсч. 02 «Амортизация основных средств» – отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам, используемым в основном производстве.

Д-тсч. 23 «Вспомогательные производства», К-т сч. 02 «Амортизация основных средств» – отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам, используемым во вспомогательных производствах.

Д-тсч. 25 «Общепроизводственные расходы», К-т сч. 02 «Амортизация основных средств» – отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам общепроизводственного назначения.

Д-тсч. 26 «Общехозяйственные расходы», К-т сч. 02 «Амортизация основных средств» – отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам общехозяйственного назначения.

Д-тсч. 44 «Расходы на продажу», К-т сч. 02 «Амортизация основных средств» – отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам, обслуживающим процесс сбыта.

Уменьшение амортизационных отчислений производится в результате выбытия основных средств и отражается записями:

Д-тсч. 02 «Амортизация основных средств», К-т сч. 01 «Основные средства», субсчет 11 «Выбытие основных средств» – списана сумма амортизационных отчислений, накопленных за весь период использования выбывающих основных средств.

3.4. Понятие и оценка нематериальных активов

На основании ПБУ 14/2007 «Учет НМА» при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных активов необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации;

- организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в т.ч. организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности – патенты, свидетельства, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности и т.п.);

- возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования свыше 12 месяцев;

- организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев;

- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

- отсутствие материально-вещественной (физической) структуры.

Согласно ПБУ 14/2007 к нематериальным активам относятся: произведения науки, литературы и искусства; программы для ЭВМ; изобретения; полезные модели; селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания; деловая репутация организации.

НМА не являются: расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

Единицей бухгалтерского учета НМА является инвентарный объект. Инвентарным объектом НМА является совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности.

В учете НМА отражаются по первоначальной стоимости.

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива.

Расходами на приобретение нематериального актива являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные сборы и таможенные пошлины;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

При создании нематериального актива, кроме выше рассмотренных расходов, к расходам также относятся:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды (в том числе единый социальный налог);
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;
- иные расходы, непосредственно связанные с созданием

нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива:

- возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ;
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;
- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествующих отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

Фактической стоимостью нематериального актива, внесенного в счет вклада в уставный (складочный) капитал, уставный фонд, паевой фонд организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, принятого к бухгалтерскому учету при приватизации государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество, определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования.

Фактическая стоимость нематериального актива, полученного организацией по договору дарения, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Фактическая стоимость нематериального актива, приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств неденежными средствами, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов устанавливается исходя из цен, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации, а именно в случаях их переоценки и обесценения

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов

3.5. Первичный, аналитический и синтетический учет нематериальных активов

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

Счет 04 активный, предназначен для получения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности. Учет нематериальных активов на счете 04 осуществляют в первоначальной оценке. По видам нематериальных активов со счета 04 списывают на счета затрат начисленную амортизацию по этим активам.

При наличии в организации нескольких видов нематериальных активов значительной стоимости целесообразно для каждого вида активов открывать субсчета в соответствии с классификацией нематериальных активов, принятой в организации, например:

- 04-1 «Объекты интеллектуальной собственности»;
- 04-2 «Отложенные затраты»;
- 04-3 «Деловая репутация»;
- 04-4 «Расходы организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»;
- 04-5 «Прочие объекты».

Основные виды поступления нематериальных активов:

- их приобретение;
- создание своими силами и с привлечением сторонних исполнителей на договорной основе;
- приобретение на условиях обмена;
- поступление в счет вклада в уставный капитал организации;
- безвозмездное поступление;
- поступление нематериальных активов для осуществления совместной деятельности.

Расходы по приобретению и созданию нематериальных активов относятся к долгосрочным инвестициям и отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» с кредита расчетных, материальных и других счетов. После принятия на учет приобретенных или созданных нематериальных активов они отражаются по дебету счета 04 «Нематериальные активы» с кредита счета 08.

Поступление нематериальных активов в порядке бартера (обмена) также первоначально отражают на счете 08 с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с последующим оприходованием по дебету счета 04 с кредита

счета 08. Переданные в порядке бартера объекты имущества списывают с кредита соответствующих счетов (01, 10, 12, 40 и др.) в дебет счетов продажи (90, 91).

Нематериальные активы, внесенные учредителями или участниками в счет их вкладов в уставный капитал организации (по согласованной стоимости), отражают на счете 08 (по аналогии с основными средствами). При этом задолженность учредителя по вкладу в уставный капитал отражают по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал».

На стоимость поступивших в счет вклада в уставный капитал нематериальных активов составляют бухгалтерские записи:

Д-тсч. 08 «Вложения во внеоборотные активы», К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»;

Д-т сч. 04 «Нематериальные активы», К-т сч. 08 «Вложения во в оборотные активы».

Безвозмездно полученные нематериальные активы приходятся по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98-2 «Безвозмездные поступления». Со счета 08 первоначальная стоимость нематериальных активов списывается на счет 04 «Нематериальные активы».

Стоимость безвозмездно полученных нематериальных активов, учтенная на субсчете 98-2 «Безвозмездные поступления», в дальнейшем списывается ежемесячно в размере начисленных сумм амортизационных отчислений по объекту в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При покупке организации вложения в приобретаемые внеоборотные активы отражают по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Положительная деловая репутация записывается в дебет счета 04 «Нематериальные активы» с кредита счета 08. Отрицательная деловая репутация отражается по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов».

Вместе с тем следует иметь в виду, что в соответствии с НК РФ НДС по приобретенным нематериальным активам учитывается в общеустановленном порядке по дебету счета 19, субсчет «НДС по приобретенным нематериальным активам», в корреспонденции с кредитом счетов 60 и 76. Ежемесячно после принятия на учет нематериальных активов сумма НДС списывается с кредита счета 19 в дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По безвозмездно поступившим нематериальным активам налогооблагаемая прибыль увеличивается на стоимость поступивших активов, но не ниже их остаточной стоимости, числящейся у передающей организации.

Основными видами выбытия нематериальных активов являются их продажа, списание вследствие непригодности, безвозмездная передача, передача нематериальных активов в счет вклада в уставные капиталы других организаций.

При выбытии нематериальных активов в результате их продажи, списания, безвозмездной передачи вся сумма накопленной амортизации

списывается в дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов» с кредита счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость нематериальных активов списывается со счета 04 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». В дебет счета 91 списываются также все расходы, связанные с выбытием нематериальных активов, и сумма НДС по проданным и безвозмездно переданным нематериальным активам. По кредиту счета 91 отражается сумма выручки от продажи или другого дохода от выбытия нематериальных активов.

Финансовый результат от выбытия нематериальных активов формируется на счете 91 и затем списывается со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки». При этом если сумма выручки от продажи нематериальных активов превышает их остаточную стоимость и расходы, связанные с выбытием, то разницу списывают в дебет счета 91 и кредит счета 99. Если же остаточная стоимость выбывших нематериальных активов не возмещается выручкой от их реализации, то разницу между ними списывают с кредита счета 91 в дебет счета 99.

При безвозмездной передаче нематериальных активов плательщиком НДС является передающая сторона (принимающая сторона уплачивает налог на прибыль). Облагаемый оборот определяется исходя из средней цены продажи (без учета НДС), но не ниже остаточной стоимости нематериальных активов.

При передаче нематериальных активов в счет вклада в уставные капиталы других организаций остаточная стоимость нематериальных активов списывается с кредита счета 04 в дебет счета 58 «Финансовые вложения». Сумма амортизации по переданным нематериальным активам списывается в дебет счета 05 с кредита счета 04.

Превышение согласованной стоимости над остаточной стоимостью по переданным нематериальным активам отражают по дебету счета 58 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Обратная разница учитывается по дебету счета 91 и кредиту счета 58.

Товарищ, внесший нематериальные активы в качестве вклада по договору о совместной деятельности, также отражает их в составе финансовых вложений. Однако оценивает нематериальные активы он по остаточной, а не по согласованной стоимости.

На счете 04 «Нематериальные активы» обособленно учитываются расходы организации на НИОКР, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации.

Указанные расходы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат, при этом дебетуется счет 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Со счета 04 «Нематериальные активы» расходы по НИОКР списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» или других счетов по учету затрат на производство продукции.

Списание расходов по НИОКР осуществляют одним из следующих

способов:

- линейный;
- пропорционально объему продукции (работ, услуг), который предполагается получить за весь срок применения результатов НИОКР.

Срок списания расходов по НИОКР определяется организацией самостоятельно, исходя из ожидаемого срока использования НИОКР. Предельный срок списания указанных расходов установлен в пять лет и не может превышать срок деятельности организации. В налоговом учете расходы на НИОКР должны быть списаны в течение трех лет.

Расходы по НИОКР списываются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато применение результатов НИОКР. Списание расходов по указанным работам осуществляется равномерно в размере 1/12 годовой суммы независимо от выбранного способа списания расходов.

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведется по отдельным объектам нематериальных активов, а также по видам расходов на НИОКР. При этом ведение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных о наличии и движении нематериальных активов, а также суммах расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам.

Аналитический учет нематериальных активов осуществляют в карточке учета нематериальных активов. Карточка применяется для учета всех видов нематериальных активов. Открывается она на каждый объект в отдельности.

На лицевой стороне карточки указывают полное наименование и назначение объекта, первоначальную стоимость, срок полезного использования, норму и сумму начисленной амортизации, дату постановки на учет, способ приобретения, документ о регистрации и основные сведения по выбытию объекта (номер и дата документа, причина выбытия, сумма выручки от реализации).

На оборотной стороне карточки изложена характеристика объекта нематериальных активов.

3.6. Учет амортизации нематериальных активов

Нематериальные активы используются длительное время, и в течение этого времени их стоимость равномерно (ежемесячно) переносится на производимую продукцию, выполненные работы и оказанные услуги путем начисления по ним амортизации. Величина амортизационных отчислений исчисляется ежемесячно по нормам, установленным самой организацией, исходя из первоначальной или остаточной стоимости нематериальных активов и срока их полезного использования (но не свыше срока деятельности организации). Срок полезного действия нематериальных активов определяется самой организацией; при затруднениях в установлении этого срока он принимается за 20 лет. По окончании срока полезного использования нематериальных активов амортизацию по ним не начисляют.

По объектам, по которым погашается их стоимость, амортизация начисляется одним из следующих способов:

- линейным – исходя из норм, начисленных организацией на основе срока их полезного использования;
- способом уменьшаемого остатка;
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется: при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта;

– при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта на начало года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта;

– при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) – исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего срока их полезного использования.

По аналогии с основными средствами начисление амортизации по нематериальным активам целесообразно начинать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода объектов в эксплуатацию, и прекращать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия из эксплуатации.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражают в бухгалтерском учете двумя способами:

- 1) путем накопления сумм амортизации на отдельном счете (счет 05 "Амортизация нематериальных активов");
- 2) путем уменьшения первоначальной стоимости объекта на счете 04.

При первом способе при начислении амортизации по нематериальным активам дебетуют счета издержек производства или обращения (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и др.) и кредитуют счет 05 «Амортизация нематериальных активов».

При втором способе первоначальная стоимость нематериальных активов списывается на счета издержек производства или обращения непосредственно со счета 04 «Нематериальные активы». Этот способ отражения амортизационных отчислений применяют по положительной деловой репутации организации.

После полного списания первоначальной стоимости объектов при втором способе отражения амортизационных отчислений эти объекты отражаются в учете в условной оценке с отнесением суммы оценки на финансовые результаты организации.

Погашение стоимости отдельных видов нематериальных активов может не производиться. Как правило, это активы, стоимость которых со временем не уменьшается, либо активы, использование которых приносит постоянную и неубывающую прибыль, – товарные знаки и некоторые другие. Амортизация не начисляется также по нематериальным активам некоммерческих организаций.

3.7. Понятие, классификация и оценка материалов

Организации общественного питания, как правило, учитывают сырье и продукты непосредственно на счете 41 «Товары». В этом случае на счете 10 «Материалы» ведется учет прочих материальных ценностей, таких как «малоценные» основные средства, хозяйственный инвентарь, тара, топливо и др. Счет 10 целесообразно использовать для учета сырья в случае наличия какого-либо побочного производства (например, производство полуфабрикатов для последующей реализации через розничную и оптовую сеть). Поэтому в этой главе рассматриваются вопросы учета материалов, за исключением учета сырья в общественном питании, так как этой теме посвящена отдельная глава.

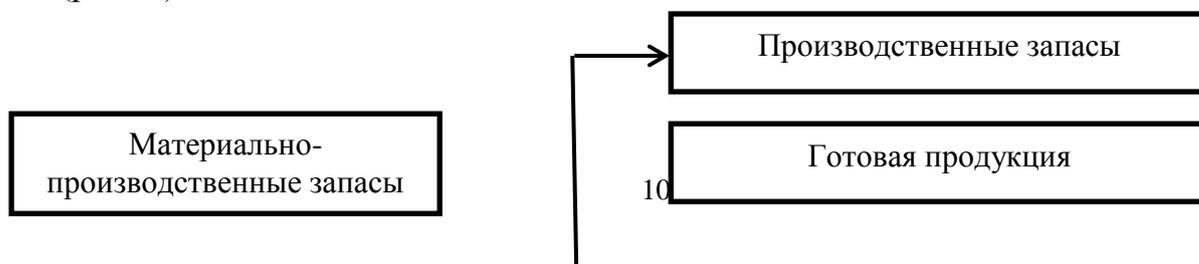
Понятие «материалы» является собирательным, обозначающим разные элементы производства (как правило, материалы используются в качестве предметов труда). Главная задача контроля за движением материалов состоит в поддержании оптимального количественного уровня материалов на производстве, так как излишние запасы ведут к иммобилизации средств, дополнительным затратам на хранение.

Основными нормативными документами, регулирующими учет материалов, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» 5/01, утвержденные приказом Минфина России от 9 июня 2001г. № 44н (далее — ПБУ 5/01), Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28 декабря 2001г. № 119н, Методические указания по бухгалтерскому учету специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина России от 26 декабря 2002г. № 135н.

В соответствии с ПБУ 5/01 к бухгалтерскому учету принимаются как материально-производственные запасы (МПЗ) следующие активы:

- используемые в качестве сырья при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг);
- предназначенные для продажи (товары и готовая продукция);
- применяемые для управленческих нужд организации.

Таким образом, материалы (производственные запасы) являются частью МПЗ (рис. 1).



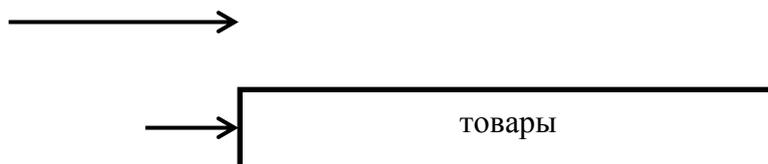


Рис. 1 – Состав материально-производственных запасов

Таким образом, материалы можно условно объединить в 14 групп, первые 11 из которых соответствуют названиям субсчетов к счету 10 «Материалы», а 12—14 предназначены для организаций, занятых производством сельскохозяйственной продукции:

1. Сырье и материалы;
2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали;
3. Топливо;
4. Тара и тарные материалы;
5. Запасные части;
6. Прочие материалы;
7. Материалы, переданные в переработку на сторону;
8. Строительные материалы;
9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности;
10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе;
11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации;
12. Семена, посадочный материал и корма (покупные и собственного производства);
13. Минеральные удобрения;
14. Ядохимикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур; биопрепараты, медикаменты и химикаты, используемые для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных, и др.

Оценка материалов производится для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном измерении.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. В зависимости от источника поступления материалов возможны различные варианты их оценки (табл. 1).

К **фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов** относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

Таблица 1 – Способы оценки материалов при их приобретении

Источник поступления МПЗ	Фактическая себестоимость материалов
Приобретение за плату	Фактические затраты на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (включая затраты по заготовке и доставке МПЗ, расходы по страхованию, затраты по доведению МПЗ до состояния, пригодного для использования)

Изготовление самой организацией	Фактические затраты, связанные с производством данных МПЗ
Получение по договору дарения или безвозмездно	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету
Внесение учредителями (участниками) в качестве вклада в уставный (складочный) капитал организации	Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации
Получение в обмен на другое имущество или при исполнении обязательств (оплате) неденежными средствами	Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов. При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость МПЗ, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные МПЗ
Приобретение за иностранную валюту	По стоимости в рублях путем перерасчета суммы в иностранной валюте по курсу Банка России, действующему на дату принятия МПЗ к бухгалтерскому учету
Приобретение в результате выбытия основных средств или другого имущества	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету
Приобретение имущества в пользование или распоряжение	Оценка, предусмотренная в договоре передачи имущества во временное пользование или распоряжение

- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к

бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

В расчетных документах на материалы поставщик может указать их стоимость в иностранной валюте.

Формирование в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организаций информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, производится в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденным приказом Минфина России от 27 ноября 2006 г. № 154н (далее - ПБУ 3/2006).

Согласно п. 5 ПБУ 3/2006 пересчет стоимости актива или обязательства, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Банком России, или иному согласованному курсу.

Стоимость приобретенных материалов принимается в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения той операции в иностранной валюте, в результате которой эти материалы принимаются к бухгалтерскому учету. Пересчет указанной стоимости в дальнейшем не производится (п. 9, 10 ПБУ 3/2006), т.е. фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов определяются без учета возникающих курсовых разниц.

Что касается суммы задолженности перед поставщиком, выраженной в иностранной валюте, но подлежащей оплате в рублях, то организация производит ее пересчет на дату принятия к учету, на отчетную дату, а также на дату погашения этой задолженности (п. 6, 7, 8 ПБУ 3/2006).

В данном случае в результате изменения курса доллара США у организации при пересчете в рубли суммы задолженности перед поставщиком материалов возникает курсовая разница (п. 11 ПБУ 3/2006).

Возникшая курсовая разница зачисляется на финансовые результаты организации соответственно как прочие расходы и прочие доходы (п. 13 ПБУ 3/2006; п. 11 Положения по бухгалтерскому учету, утвержденному приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н, (далее — ПБУ 10/99), «Расходы

организации» ПБУ 10/99 п. 7 «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденному приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н (далее — ПБУ 9/99).

В целях налогообложения прибыли разницы, возникающие у налогоплательщика по расчетам, в случае, когда сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату оприходования материалов не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях, в целях гл. 25 НК РФ признаются суммовыми разницами и включаются в состав внереализационных доходов или расходов (п. 11 ст. 250, подп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ).

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости;
- 3) методом ФИФО.

Метод списания материалов по себестоимости каждой единицы применяется к материалам, которые не могут заменять друг друга.

При списании материалов методом ФИФО материалы списываются в продажу в последовательности их закупок, т.е. материалы, первыми поступающие в продажу (независимо от того, из каких закупок материалы были отпущены), оцениваются по себестоимости первых по времени закупок с учетом стоимости материалов, числящихся на начало месяца. В остатке на конец месяца остаются материалы по фактической себестоимости последних по времени закупок.

Средняя себестоимость по каждой группе (виду) имущества как частное от деления общей себестоимости группы (вида) материальных ценностей на их количество; при этом стоимостные и количественные величины по видам запасов включают соответствующие запасы на начало месяца и их поступление за отчетный период:

$$С_{фс} = (С_о + С_з) : (К_о + К_з), \text{ где}$$

- $С_{фс}$ — средняя фактическая себестоимость материалов;
 $С_о$ — фактическая себестоимость материалов на начало месяца;
 $С_з$ — фактическая себестоимость материалов, заготовленных в отчетном периоде;
 $К_о$ — количество материалов на начало месяца;
 $К_з$ — количество материалов, заготовленных за месяц.

Выбранный организацией способ оценки материалов при их выбытии должен быть закреплен в учетной политике. Способ оценки должен быть единым по группам либо видам материалов и не может изменяться в течение года.

Одним из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов применяется исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Номенклатура и количество материальных ценностей ограничены. Следовательно, учет их выбытия удобно вести по средней себестоимости или по фактической себестоимости каждой единицы.

3.8. Первичный, аналитический и синтетический учет материалов

При учете производственных запасов используются следующие унифицированные формы первичной учетной документации.

Доверенность (формы № М-2 и № М-2а) применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей от поставщика.

Доверенность в одном экземпляре оформляется бухгалтерией организации и выдается под расписку получателю.

Форму № М-2а применяют организации, у которых получение материальных ценностей по доверенности имеет массовый характер. Выдача этих доверенностей регистрируется в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей.

Выдача доверенностей лицам, не работающим в организации, не допускается. Доверенность должна быть полностью заполнена и иметь образец подписи лица, на имя которого выписана. Срок ее действия, как правило, 15 дней. Доверенность на получение товарно-материальных ценностей в порядке плановых платежей может быть выдана на календарный месяц.

Приходный ордер (форма № М-4) используется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки, составляется в одном экземпляре материально ответственным лицом в день поступления ценностей на склад.

Документ применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки, составляется в одном экземпляре материально ответственным лицом в день поступления ценностей на склад, выписывается на фактически принятое количество ценностей.

Графа «Номер паспорта» заполняется при оформлении хозяйственных операций по материальным ценностям, содержащим драгоценные металлы и камни.

Акт о приемке материалов (форма № М-7) предназначен для оформления поступления материальных ценностей в тех случаях, когда имеются расхождения по количеству, качеству, ассортименту с данными сопроводительных документов поставщика, а также при приемке материалов, поступивших без документов поставщика (неотфактурованных поставок).

Лимитно-заборная карта (форма № М-8) используется для оформления отпуска со склада в производственные подразделения организации в пределах

установленного лимита материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции, выполнении работ, оказании услуг.

Требование-накладная (форма № М-11) применяется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально ответственными лицами.

Накладная на отпуск материалов на сторону (форма № М-15) предназначена для учета отпуска материальных ценностей структурным подразделениям организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям.

Карточка учета материалов (форма № М-17) заполняется на каждый номенклатурный номер материала, служит для количественного учета движения материалов на складе по сортам, видам и размерам.

Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма № М-35) применяется для оформления поступления пригодных к использованию в организации материальных ценностей, полученных в процессе ликвидации основных средств.

Для упрощения документооборота на складе организации общественного питания рекомендуется сделать следующее.

В карточке учета материалов ввести графу для подписей получателей ценностей, а такие документы, как требование-накладная, лимитно-заборная карта можно выписывать в одном экземпляре. При этом сведения об отпуске материалов со склада подтверждаются подписями кладовщика получателя ценностей в карточке складского учета и в указанных выше первичных учетных документах. Требование-накладная и лимитно-заборная карта при этом возвращаются получателю материальных ценностей.

Из-за нестабильности цен материалов целесообразно перенести реквизит «цена материалов» в табличную часть документа, что позволит регистрировать в форме № М-17 цену по каждой поставке материальных ценностей.

От некоторых форм первичной документации можно отказаться, если в организации введен автоматизированный учет.

Кроме перечисленных документов для учета материальных ценностей используются:

- инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3);
- сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19);
- сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения);
- акт о покупке материалов на рынке;
- акт перевода единиц измерения материалов;
- акт-заключение о чрезвычайных ситуациях;
- акт на списание материалов.

В расчетах за приобретенные организацией материальные ценности применяются:

- товарно-транспортная накладная (форма № 1-Т);
- счет-фактура;
- расчетно-платежные документы по банку;
- приходный и расходный кассовые ордера;
- акт о бое, ломе и утрате посуды и приборов (форма № ОП-8), которым оформляются возникшие по тем или иным причинам бой, лом и утрата столовой посуды и приборов. Акт составляется за отчетный период или на конкретную дату (в этом случае в графе «Отчетный период с _____ по _____» ставятся прочерки) в двух экземплярах комиссией. Один экземпляр передается в бухгалтерию, другой остается у материально ответственного лица. В акте перечисляются отдельно предметы столовой посуды и приборы, пришедшие в негодность в процессе пользования ими (бой, лом и т.п.), и отдельно утраченные (недостающие) предметы;

- ведомость учета движения посуды и приборов (форма № ОП-9) составляется в двух экземплярах, один из них сдается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного лица;

- журнал учета столовой посуды и приборов, выдаваемых под отчет работникам организации (форма № ОП-19) ведется лицом, ответственным за сохранность столовой посуды и приборов (заместителем директора, распорядителем зала, бригадиром официантов) и т.д. При автоматизированной обработке данных документов средствами вычислительной техники указанные формы можно применить в виде отдельной ведомости на бумажных и машинных носителях информации. Такой документ подписывается материально ответственным лицом и работниками, которым выдается под отчет столовая посуда и приборы.

Учет материально-производственных запасов осуществляют на балансовых и забалансовых счетах. Материалы, принятые на ответственное хранение, учитывают на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Сырье и материалы заказчика, принятые в переработку, но неоплачиваемые (давальческое сырье), отражают на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

Для учета производственных запасов в Плане счетов, предусмотрены балансовые счета: 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Счет 10 «Материалы» активный, обобщает информацию о наличии и движении принадлежащих организации сырья, материалов, топлива, тары, тарных и строительных материалов, запасных частей и других ценностей, включая находящиеся в пути и в местах переработки. В сельскохозяйственных организациях к этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

10/1. Сырье и материалы

10/2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали

10/3. Топливо

10/4. Тара и тарные материалы

10/5. Запасные части

10/6. Прочие материалы

10/7. Материалы, переданные в переработку на сторону

10/8. Строительные материалы

10/9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности

10/10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе

В зависимости от принятой организацией учетной политики учет поступления материалов может осуществляться одним из двух методов: с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и без их использования.

При первом варианте на основании поступивших от поставщиков расчетных документов производят запись на сумму фактических расходов по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с кредита счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и т. д. в зависимости от того, откуда поступили материалы, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию. На сумму транспортно-заготовительных расходов кредитуются счета 23, 60, 71, 76, 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др.

Оприходование материалов, поступивших в организацию, отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 по учетным ценам.

В конце месяца по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» отражают стоимость материалов, находящихся в пути или не вывезенных со складов поставщиков. В следующем месяце эти суммы сторнируются и в текущем месяце числятся по дебету счета 15. Остаток списывают в дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Накопленные на счете 16 разницы относят в дебет счетов затрат на производство (20, 23, 25, 26, 29, 08, 44 и др.) пропорционально стоимости по учетным ценам израсходованных материалов с кредита счета 16, если фактическая себестоимость выше учетной цены. Если учетная цена выше фактической себестоимости, применяют метод «красноесторно». Записи производят в указанной выше корреспонденции.

При использовании традиционного варианта учета оприходование материалов отражают по дебету счета 10 «Материалы» с кредита счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 20 «Основное

производство», 23 «Вспомогательные производства» и др. в зависимости от каналов поступления материалов и расходов по их доставке в организацию.

Отпуск материалов с центрального склада в другие подразделения рассматривается как внутреннее перемещение и отражается с кредита счета 10 в дебет счета 10 по соответствующим субсчетам.

Фактический расход материалов отражают по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (20, 23, 25, 26, 44, 08).

Продажа материалов учитывается по кредиту счета 10 и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» по балансовой стоимости. Одновременно по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражают суммы, причитающиеся организации за материалы с покупателя по договорной цене, в корреспонденции с дебетом счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Для обобщения информации о резервах под отклонение стоимости сырья, материалов, топлива и других ценностей, учитываемых на счете 10 «Материалы», а также незавершенного производства, отражаемого на счетах 20 «Основное производство», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», предназначен счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». Такие резервы создают по материально-производственным запасам, которые морально устарели, частично потеряли свое первоначальное качество или рыночная стоимость которых снизилась.

Счет 14 пассивный; образование (начисление) резерва отражается по кредиту этого счета в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». На этом счете учитывается «свернутая» сумма отрицательной разницы между балансовой стоимостью производственных запасов и других средств в обороте и их рыночной стоимостью на отчетную дату.

В начале периода, следующего за периодом образования резерва, зарезервированная сумма восстанавливается записью по дебету счета 14 и кредиту счета 91. Таким образом, счет 14 по дебету и кредиту корреспондирует только со счетом 91.

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву.

Вопросы для самоконтроля:

1. Дайте классификацию материалов.
2. В какой оценке принимают к учету материалы, поступившие в организацию со стороны?
3. Перечислите первичные документы по расходу материалов.
4. Назовите методы учета материалов, опишите их преимущества и недостатки.
5. Как определяется фактическая себестоимость материалов при различных

методах их заготовления?

6. Дайте характеристику счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

7. Сравните методы оценки расхода материалов.

Тема 4. Учет сырья и товарных запасов на складе и в бухгалтерии

4.1. Организация бухгалтерского учета сырья и товаров

Сырье, используемое для производства собственной продукции в организациях общественного питания, относится к материально-производственным запасам, поэтому их учет должен осуществляться в соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Минфина Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. № 119н (далее — Методические указания № 119н).

Порядок учета поступившего на хранение сырья на предприятии общественного питания регламентируется разделом 6 «Учет материалов на складах» Методических указаний № 119н.

Согласно п. 250 Методических указаний № 119н для хранения сырья на предприятиях общественного питания создаются:

- центральные (базисные) склады, которые находятся в ведении непосредственно руководителя организации или службы (отдела) снабжения и сбыта;
- склады (кладовые) цехов, филиалов и других подразделений организации.

При этом организациям общественного питания необходимо избегать создания излишних промежуточных складов и кладовых, а также перемещение сырья с одних складов в другие.

На предприятии общественного питания каждому созданному складу (кладовой) присваивается постоянный номер, который в последующем указывается на всех документах, относящихся к операциям такого склада.

Все склады (кладовые) предприятия общественного питания должны быть обеспечены исправными весами, другими необходимыми измерительными приборами, мерной тарой и противопожарным оборудованием. При этом такие приборы должны периодически проверяться и должно осуществляться их клеймение.

Размещение сырья на складах (в кладовых) предприятия общественного питания должно обеспечивать их надлежащее хранение, быстрое отыскание, отпуск и проверку наличия.

На складах (в кладовых) сырье размещают по секциям, а внутри них — по группам, типо- и сорта размерам на стеллажах, полках, в ячейках, ящиках, контейнерах, мешках и другой таре и в штабелях.

К каждому такому месту хранения сырья должен быть прикреплен ярлык, а на ячейках (ящиках) делаются надписи (например, на приклеенных листках бумаги или бирках) с указанием наименования сырья, его отличительных признаков, номенклатурного номера, единицы измерения и цены.

Для сырья открытого хранения на складах (в кладовых) предприятия общественного питания должны быть оборудованы специально приспособленные площадки.

Кроме того, должны соблюдаться соответствующие режимы хранения сырья (температурно-влажностные и другие) с тем, чтобы не допускать их порчу и потерю необходимых физико-химических и других свойств.

На предприятии общественного питания прием, хранение, отпуск и учет сырья по каждому складу (кладовой) осуществляет заведующий складом или кладовщик.

Заведующий складом (кладовщик) несет ответственность за правильный прием, отпуск, учет и сохранность сырья, а также за правильное и своевременное оформление операций по его приему и отпуску.

С указанными должностными лицами в обязательном порядке должны быть заключены письменные договоры о полной материальной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

На поступающие сырье и товары организация получает от поставщика (грузоотправителя) расчетные и сопроводительные документы. В соответствии с графиком документооборота необходимо:

- зарегистрировать документы в журнале учета поступающих материальных ценностей;
- проверить соответствие данных документов договорам по условиям поставки;
- проверить правильность информации в расчетных документах;
- оплатить расчетные документы полностью или частично или мотивированно отказаться от оплаты;
- своевременно передать документы в подразделения организации для последующей обработки.

Для получения сырья и товаров со склада поставщика экспедитору организации общественного питания выдаются соответствующие документы и доверенность на получение материальных ценностей.

Сопроводительные документы на поступившие сырье и товары передаются в кладовую для приемки и оприходования материальных ценностей. В кладовой проверяется соответствие качества, ассортимента и количества материальных ценностей данным расчетных и сопроводительных документов поставщика.

При перевозке грузов автотранспортом приемка поступающих сырья и товаров осуществляется на основе товарно-транспортной накладной, получаемой от грузоотправителя.

При получении товаров или сырья кладовщиком выписывается приходный ордер (форма № М-4), либо в сопроводительных документах

поставщика проставляется штамп, в оттиске которого содержатся обязательные реквизиты приходного ордера. При поступлении сырья и товаров, приобретенных подотчетными лицами за наличный расчет в розничной торговле либо у физических лиц на рынках, основанием для оформления приходного ордера является товарный чек магазина, квитанция приходного кассового ордера, закупочный акт (форма № ОП-5) о покупке на рынке или у населения.

Если при приемке товаров от поставщиков установлено расхождение с данными сопроводительных документов, либо с условиями договоров (недостача, излишки, пересортица, вмятины, поломка, бой), составляется акт о приемке материалов (форма № М-7) в двух экземплярах. При этом приходный ордер не выписывается, приемный акт является одновременно приходным документом и основанием для уточнения расчетов с поставщиком.

Количественный учет наличия и движения материальных ценностей в кладовых материально ответственное лицо (кладовщик) ведет в карточках учета (форма № М-17), бланки которых выдаются заведующему складом под расписку на основании реестра, в котором указываются регистрационные номера карточек и их количество. Прежде чем заводить карточки складского учета товаров и сырья, необходимо определиться со справочником иерархии товаров и сырья, чтобы в дальнейшем не было путаницы в карточках, ведущей к формальным излишкам и недостачам, пересортице и дублированию.

Согласно п. 261 Методических указаний № 119н на складах (в кладовых) предприятий общественного питания обычно ведется количественный сортовой учет сырья в установленных единицах измерения с указанием цены и количества.

Количественный сортовой способ учета применяется в том случае, если хранение сырья организовано по наименованию и сортам без учета времени поступления и цены их приобретения.

При таком способе учет ведется на карточках складского учета по каждому наименованию, сорту, артикулу, марке, размеру и другим отличительным признакам. При этом материально ответственные лица на каждую номенклатуру сырья заводят новую карточку складского учета.

Карточки складского учета открываются на календарный год службой снабжения организации общественного питания.

В обязательном порядке должны быть заполнены такие реквизиты карточки складского учета: номер склада, полное наименование материальных ценностей, сорт, артикул, марка, размер, номенклатурный номер, единица измерения, учетная цена, год и другие реквизиты.

При автоматизации учетных работ указанная выше информация формируется на магнитных (электронных) носителях средств вычислительной техники.

Ежедневно при наличии операций в карточках складского учета выводятся остатки сырья, а в конце каждого месяца подводятся общие итоги оборотов по приходу и расходу.

Карточки складского учета регистрируются бухгалтерией организации общественного питания в специальном реестре (книге), а при механизированной обработке — на соответствующем машинном носителе.

При регистрации на карточке складского учета ставится ее номер и виза работника бухгалтерии организации общественного питания.

После регистрации в бухгалтерии карточки складского учета выдаются заведующему складом (кладовщику) под расписку в специальном реестре.

В полученных карточках складского учета заведующий складом (кладовщик) обязан заполнить реквизиты, характеризующие места хранения сырья, например: стеллаж, полку, ячейку и тому подобное.

В некоторых случаях организации общественного питания могут вести суммовой учет сырья на основании п. 138,264 Методических указаний 119н. В этом случае карточки складского учета заполняются в форме оборотных ведомостей, т. е. с указанием по каждой операции по приходу и расходу цены, количества и суммы. Остатки в этом случае выводятся также по количеству и сумме.

По окончании каждого месяца и на дату инвентаризации кладовщик по данным карточек складского учета заполняет ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой) (далее — сальдовая ведомость).

Унифицированная форма сальдовой ведомости (форма № ОП-16) утверждена Постановлением Госкомстата Российской Федерации № 132.

Общая стоимость продуктов и товаров на конец каждого месяца или на день инвентаризации по сальдовой ведомости сверяется с данными бухгалтерского учета, после чего такая ведомость подписывается кладовщиком и бухгалтером.

Ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой) организации общественного питания целесообразно вести на год. Для обеспечения сохранности сырья рекомендуется составлять такую ведомость и осуществлять сверку не только на конец месяца или дату и инвентаризации, но и в более частые периоды.

Согласно п. 265 Методических указаний № 119н учет движения сырья на складе (в кладовой) предприятия общественного питания ведется непосредственно материально ответственным лицом (заведующим складом, кладовщиком и другими лицами).

В некоторых случаях с разрешения главного бухгалтера и с согласия материально ответственного лица допускается ведение карточек складского учета операторами.

После полного заполнения карточки складского учета для последующих записей движения сырья на складе открывается второй лист той же карточки и последующие листы. При этом все дополнительные листы карточки складского учета нумеруются, брошюруются и визируются работником бухгалтерии при очередной проверке.

По истечении календарного года выведенные остатки сырья переносятся

во вновь открытые карточки складского учета на следующий год, старые при этом закрываются (в них делаются отметки «остаток перенесен в карточку 20__ года № ...»), брошюруются (подшиваются) и сдаются в архив организации общественного питания.

Однако по указанию руководителя службы снабжения и разрешению главного бухгалтера карточки складского учета можно продолжать вести и в следующем календарном году. А в некоторых случаях новые карточки складского учета можно закрывать и открывать в середине года.

При автоматизации учета движения сырья указанные формы учетной документации и накопительные регистры оперативного учета могут быть представлены на магнитных (электронных) носителях средств вычислительной техники.

Записи в карточках складского учета производятся кладовщиком на основании первичных документов (требований, накладных, товарно-транспортных накладных, других приходных и расходных документов) с указанием даты совершения операции, наименования и номера документа, краткого содержания операции (от кого получено, кому отпущено, для какой цели).

В карточках складского учета каждая операция, отраженная в том или ином первичном документе, записывается отдельно.

При совершении в один день нескольких одинаковых операций (по нескольким документам) может быть сделана одна запись с отражением общего количества по этим документам. При этом в содержании записи нужно перечислить номера всех таких документов или составить их реестр.

Записи в карточках складского учета делаются в день совершения операций и ежедневно выводятся остатки.

Разноска из лимитно-заборных карт в карточки складского учета данных об отпуске сырья может производиться по мере закрытия карт, но не позднее последнего числа месяца.

В конце месяца в карточках складского учета выводятся итоги оборотов по приходу и расходу и остаток.

Согласно п.267 Методических указаний №119н работники бухгалтерии систематически, но не реже одного раза в месяц в присутствии материально ответственного лица обязаны проводить проверку своевременности и правильности оформления первичных документов по складским операциям.

Кроме того, материально ответственные лица обязаны по требованию проверяющего работника бухгалтерии предъявлять для проверки наличие сырья на основании п. 268 Методических указаний № 119н.

В соответствии с п. 270 Методических указаний № 119н все выявленные нарушения при выборочной проверке оформляются актом, на основании которого излишки приходуются, а недостачи и потери от порчи списываются с одновременным учетом их стоимости по счету 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

На складах (кладовых) предприятий общественного питания вместо карточек складского учета допускается ведение учета в книгах складского учета в порядке, установленном в п. 274 Методических указаний №119н.

В книгах складского учета на каждый номенклатурный номер открывается лицевой счет. При этом все открытые лицевые счета нумеруются в том же порядке, что и карточки складского учета.

Для каждого лицевого счета выделяется страница (лист) или необходимое количество листов. При этом в каждом лицевом счете предусматриваются и заполняются реквизиты, указанные в карточках складского учета.

В начале или в конце книги складского учета помещается оглавление лицевых счетов с указанием номеров лицевых счетов, наименований сырья и количества листов в книге.

Книги складского учета должны быть пронумерованы и прошнурованы. При этом количество листов в такой книге заверяется подписью главного бухгалтера или лица, им уполномоченного, и печатью.

Книги складского учета регистрируются в бухгалтерии организации общественного питания с указанием номера по реестру.

Организацией общественного питания может быть установлен иной порядок оформления книг складского учета.

Кроме того, согласно п. 275 Методических указаний № 119н на складах (в кладовых) предприятия общественного питания складской учет сырья может вестись при помощи средств вычислительной техники.

При ведении складского учета механизированным способом можно не вести карточки складского учета.

В этом случае кладовщиком вводится вся необходимая информация, предусмотренная в карточках складского учета, и данные первичных учетных документов непосредственно в средства вычислительной техники. 1

После чего по итогам определенного периода времени составляется оборотная ведомость (табуляграмма) по движению сырья.

Оборотная ведомость по движению сырья на складах (в кладовых) предприятия общественного питания должна составляться не реже одного раза в месяц.

В оборотной ведомости по движению сырья должна быть указана следующая информация:

- номера лицевых счетов;
- номенклатурные номера (если они имеются);
- наименования материальных ценностей и их отличительные признаки;
- единица измерения;
- цена;
- остаток на начало отчетного периода;
- приход за отчетный период;
- расход за отчетный период;
- остаток на конец отчетного периода.

Кроме того, в оборотной ведомости по движению сырья отражаются операции в графах «приход за отчетный период» и «расход за отчетный период», а также итоговые данные по приходу и расходу сырья.

При необходимости на складах (в кладовых) предприятия общественного питания отдельно могут составляться сальдовые ведомости с указанием остатков сырья на определенные даты, т.е. без указания оборотов.

При механизированной обработке операций контроль за движением сырья на складах (в кладовых) организации общественного питания должен осуществляться бухгалтерией такой организации.

При небольшой номенклатуре сырья и небольших оборотах п. 276 Методических указаний № 119н разрешается на всех или на отдельных складах (в кладовых) организации общественного питания вместо карточек (книг) складского учета вести месячные материальные отчеты.

В месячном материальном отчете отражаются реквизиты, которые имеются в карточках складского учета, остаток сырья на начало месяца, приход и расход за месяц, и остаток сырья на конец месяца.

В месячных материальных отчетах обычно отражают сырье, по которому имелось движение (приход или расход) в данном месяце. В этом случае на начало каждого квартала составляется сальдовая ведомость по всей номенклатуре сырья данного склада (кладовой).

Кроме того, в материальных отчетах указывается итоговая сумма по приходу, расходу и остаткам сырья. Такая сумма заполняется работником бухгалтерии организации общественного питания или заведующим складом (кладовщиком).

В целях осуществления контроля за движением сырья на складах (в кладовых) организации общественного питания в конце каждого месяца, составленные материальные отчеты с приложением всех первичных документов представляются в бухгалтерию организации общественного питания в определенные сроки.

Перечень складов (кладовых), на которых ведутся месячные материальные отчеты, форма отчета, порядок его составления, представления и проверки определяются решением руководителя организации общественного питания по представлению главного бухгалтера.

4.2. Учет поступления товаров и сырья в общественном питании, принципы их оценки

В силу специфики хозяйственных операций, связанных с приобретением товаров по оптовым и их продажей по розничным ценам, порядок учета в общественном питании и торговле имеет некоторые особенности.

Наличие и движение товаров в торговле и общественном питании учитываются на счете 41 «Товары». На этом счете кроме товаров учитывается тара покупная и собственного производства, кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01

«Основные средства» или 10 «Материалы». Сырье в общественном питании может учитываться либо на счете 10, либо, так же как и товары, на счете 41. Учитывать сырье на счете 10 «Материалы» рекомендуется организациям, производящим полуфабрикаты, кулинарную продукцию и т.д. в оптовых количествах для последующей реализации через внешнюю торговую сеть.

Основной нормативный документ, регулирующий порядок учета товаров и сырья, — Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н.

На рисунке 2 представлена схема формирования цены, связанные с процессом поступления сырья и товаров.

Оптовая цена — цена, по которой предприятие-изготовитель реализует продукцию оптовым покупателям.

Розничная цена — цена, по которой продается товар населению поштучно или мелкими партиями.

Договорная цена — цена, устанавливаемая по договоренности между производителем (продавцом) и потребителем (покупателем) товаров, услуг.

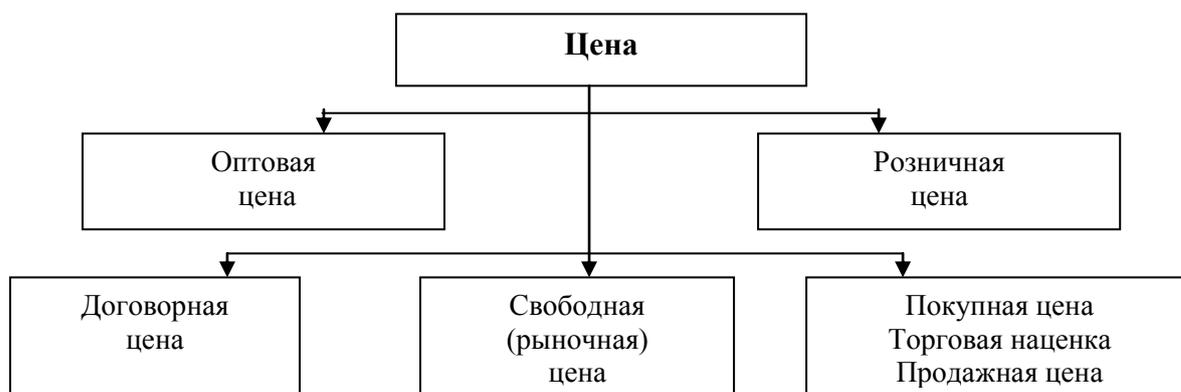


Рисунок 2 – Схема ценообразования

Свободная (рыночная) цена — цена, которая устанавливается продавцом товара с учетом конъюнктуры рынка, спроса и предложения.

Покупная цена — цена, по которой приобретается товар потребителем.

При учете товаров по покупным ценам торговая организация сама устанавливает цену продажи товаров, учитывая их по покупной стоимости без применения счета 42 «Торговая наценка».

Продажная цена — цена, по которой реализуется товар оптом, мелким оптом, в розницу.

Торговая наценка (накидка) — добавленная стоимость к покупной цене товара, предназначенная для возмещения торговых расходов (издержек обращения), получения прибыли и уплаты косвенных налогов.

Сырье и товары принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью сырья и товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат предприятия на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов, а именно:

- сумма, уплачиваемая в соответствии с соглашением поставщику;
- сумма, уплачиваемая организациям за консультационные и информационные услуги, связанные с приобретением товаров;
- таможенная пошлина;
- затраты по заготовке и доставке товаров до места их использования, включая расходы по страхованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

Для облегчения и упрощения технической процедуры оценки сырья и товаров могут применяться учетные цены. На каждый вид сырья и товаров рассчитывается их учетная цена для текущей оценки их движения. Фактическая себестоимость сырья и товаров на отчетную дату определяется по учетным ценам, скорректированным на процент отклонения фактических затрат от стоимости по учетным ценам.

Фактическая себестоимость сырья и товаров, полученных предприятием, напрямую зависит от источника их поступления (табл. 2).

Таблица 2 – Формирование фактической себестоимости сырья и товаров, поступивших на склад предприятия

Характер поступления	Способ определения фактической себестоимости
Приобретение за плату	По сумме фактических затрат на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов
Получение безвозмездно	По рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету
Внесение учредителями в качестве вклада в уставный капитал	По согласованной стоимости учредителями
Получение в обмен на другое имущество	По стоимости материальных ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно определяет стоимость аналогичных материальных ценностей, т.е. по рыночной стоимости
Приобретение за иностранную валюту	По стоимости в рублях путем перерасчета иностранной валюты по курсу Банка России на дату принятия МПЗ к бухгалтерскому учету

Учет товаров на предприятиях общественного питания, осуществляющих розничную торговлю, ведется на счете 41 «Товары», субсчет 41-2 «Товары в розничной торговле», учет тары — на этом же счете, субсчет 41-3 «Тара под товаром и порожняк».

Сумма НДС по приобретенным сырью и товарам учитывается на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и списывается с этого счета по товарам, оприходованным и оплаченным поставщикам.

Особенности оценки товаров на предприятиях торговли и общественного питания состоят в следующем: товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организациям общественного питания, осуществляющим розничную торговлю, разрешается

производить оценку приобретенных товаров по продажной (розничной) стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

Предприятия, осуществляющие торговлю в розницу, могут использовать два варианта оценки товаров:

- 1) по стоимости приобретения за минусом НДС;
- 2) по продажной стоимости, включая наценку и сумму НДС, определенную исходя из применяемых цен.

Если учет на предприятии ведется по продажным ценам, то разница между покупной и продажной ценой (скидки, наценки) отражается на счете 42 «Торговая наценка».

Расходы по доставке товаров отражаются на счете 44 «Расходы на продажу».

Ниже приведена корреспонденция счетов по учету поступления товаров с использованием двух вариантов оценки:

- 1) с использованием счета 41;
- 2) с использованием счетов 41 и 42 (табл. 3).

Таблица 3 – Учет поступления товаров (с использованием счета 42 «Торговая наценка» и без него)

С использованием счета 41			С использованием счетов 41, 42		
Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
41 «Товары», субсчет 41-2	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	95 000	41 «Товары» субсчет 2	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	95 000
19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	95 00	19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	9 500
44 «Расходы на продажу»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1000	44 «Расходы на продажу»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1000
19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	180	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	180
		105 680			105 680
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»	105 680	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»	105 680
68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	9 680	68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	9 680

			41 «Товары», субсчет 41-2	42 «Торговая наценка»	14 250
41 «Товары», субсчет 41-2	43 «Готовая продукция»	18 000	41 «Товары», субсчет 41-2	43 «Готовая продукция»	18 000
			41 «Товары», субсчет 41-2	42 «Торговая наценка»	2 700
44 «Расходы на продажу»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	600	44 «Расходы на продажу»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	600

Розничные предприятия могут закупать сельскохозяйственную продукцию, сырье, продовольствие и товары у физических лиц, индивидуальных предпринимателей, субъектов малого предпринимательства, перешедших на упрощенную систему налогообложения, и у предприятий, являющихся плательщиками единого налога на вмененный доход. Приобретенные у них товары приходятся организацией общественного питания на соответствующих счетах бухгалтерского учета на всю стоимость предъявленного счета без возмещения суммы НДС.

4.3. Аналитический учет сырья и товаров

В общественном питании аналитический учет сырья и товаров ведется:

- по хозяйствующим субъектам, являющимся юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;
- каждому хозяйствующему субъекту — материально ответственным лицам;
- каждому материально ответственному лицу — по ассортименту товаров.

Аналитический учет на складе ведет материально ответственное лицо. Этот учет может быть организован по-разному в зависимости от способа хранения сырья и товаров (партионного или сортового).

При любом способе хранения материально ответственные лица ведут учет сырья и товаров в натуральном измерении на основании приходных и расходных товарных документов или в натуральном и стоимостном измерениях одновременно.

При **партионном способе** хранения на каждую партию сырья и товаров материально ответственное лицо выписывает партионную карту в двух экземплярах, где указываются наименование, артикул, сорт, цена и количество (масса) товаров. По мере отпуска сырья и товаров материально ответственное лицо указывает в партионной карте дату отпуска, номер расходного документа и количество (массу) отпущенного товара.

При **сортовом способе** хранения материально ответственное лицо ведет учет сырья и товаров в товарных книгах или на карточках. На каждое наименование и сорт сырья и товаров открывается отдельная карточка.

При сортовом способе на каждое наименование и сорт сырья и товара открываются карточки количественного и суммового учета.

Для проверки правильности учетных записей по окончании месяца в карточках подсчитываются итоги прихода и расхода, определяются остатки товаров на начало следующего месяца. На 1-е число каждого месяца составляется оборотная ведомость по аналитическим счетам к счету 41 «Товары». Суммовые итоги этой ведомости должны быть равны оборотам и сальдо синтетического счета 41.

Натуральные показатели оборотной ведомости сверяются также с данными складского учета, который ведут материально ответственные лица. Такая оборотная ведомость составляется на дату проведения инвентаризации товаров.

Метод учета сырья и товаров, которым предусматривается распределение ответственности и полномочий персонала склада и бухгалтерии при учете и контроле за ведением учета, называется оперативно-бухгалтерским, или сальдовым. В бухгалтерии организации не ведется количественный и суммовой учет движения сырья и товаров в разрезе их номенклатуры и не составляются оборотные ведомости по номенклатуре МПЗ. Учет материальных ценностей ведется в бухгалтерии в денежном выражении в разрезе материально ответственных лиц, балансовых счетов, субсчетов по группам материальных ценностей. Показатели аналитического учета формируются по данным первичных учетных документов и реестров их приемки-сдачи и фиксируются в накопительных ведомостях, информация которых используется для составления групповых оборотных ведомостей и регистров синтетического учета.

Периодически (ежедневно или один раз в несколько дней) бухгалтер проверяет правильность записей в регистрах складского учета (товарных книгах или карточках), которые ведут материально ответственные лица. Выявленные ошибки сразу исправляются.

Для проверки правильности учетных записей на 1-е число каждого месяца составляется ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой) (форма № ОП-16). В ней на основании регистров складского учета указываются остатки продуктов и товаров по наименованиям, артикулам, сортам, количеству и цене. Затем подсчитывается общая стоимость всех продуктов и товаров. Этот итог должен быть равен сальдо синтетического счета 41.

Работники бухгалтерии, ведущие учет материальных запасов, обязаны систематически, в установленные организацией сроки, но не реже одного раза в месяц осуществлять непосредственно на складах в присутствии заведующего складом (кладовщика) проверку своевременности и правильности оформления первичных учетных документов по складским операциям, записей операций в карточках учета, полноты и своевременности сдачи документов в бухгалтерскую службу. Бухгалтер сверяет записи в карточках учета материалов с первичными документами и подтверждает своей подписью правильность выведения остатков в карточках. Если склады расположены от бухгалтерии на отдаленном расстоянии, прием и проверка первичных учетных документов

могут осуществляться непосредственно в бухгалтерии или в службе обработки данных.

Контроль бухгалтерии за правильностью складского учета материалов заключается в проверке не только первичных учетных документов, но и отчетов подразделений организации, сопоставлении записей в приходных и расходных документах, карточках учета материалов и сальдовых книгах. Если обнаружены расхождения между показателями складского учета и групповой оборотной ведомости, то, как правило, составляется сортовая оборотная ведомость.

4.4. Методы оценки себестоимости списанного в производство сырья и реализованных товаров

Сырье и товары могут отпускаться с центральных складов организации на склады подразделений (например, при наличии центрального склада в разветвленной сети ресторанов), а при отсутствии последних — непосредственно в подразделения организации (обычно на кухню или непосредственно в зал). Для обеспечения их сохранности организация определяет способы контроля, необходимого при выбытии материальных ценностей.

Порядок отпуска сырья со складов и кладовых организаций общественного питания устанавливается руководителем организации по согласованию с главным бухгалтером. Из кладовых сырье передается в производство на кухню в соответствии с установленным на этот день планом-меню (форма № ОП-2). Отпуск сверх норм и лимитов, по замене производится в порядке, установленном в организации при наличии разрешения руководителя либо уполномоченных лиц.

В общественном питании используются следующие первичные учетные документы на отпуск сырья и товаров со складов и кладовых в производственные подразделения, в которых указываются реквизиты, позволяющие идентифицировать вид материальных ресурсов:

- дневные заборные листы;
- требования в кладовую;
- накладные на отпуск товара.

Дневной заборный лист (форма № ОП-6) применяется для оформления отпуска продукции (изделий) из производства (кухни) в филиалы, буфеты и мелкорозничную сеть, подчиненные данной организации (столовой, ресторану), а также в раздаточную в тех случаях, когда она отделена от основного производства. Бланки дневных заборных листов нумеруются в бухгалтерии организации и выдаются каждому материально ответственному лицу под расписку в специальном журнале.

Дневные заборные листы выписываются бухгалтером в двух экземплярах. Заведующий производством или лицо, на это уполномоченное, при отпуске продукции (изделий) из кухни заполняет соответствующие графы

первого экземпляра данного листа под копирку, указывая время отпуска каждой партии изделий. Оба экземпляра подписываются заведующим производством и лицом, получившим готовые изделия, в графах за каждый час отпуска. Возврат нереализованной продукции (изделий) из буфетов, мелкорозничной сети на производство (кухню) отражается в отдельной графе «Возвращено» дневного заборного листа. Первый экземпляр вручается лицу, получившему продукцию (изделия) из кухни, второй остается у заведующего производством.

По окончании рабочего дня (смены) определяются итоги натуральных показателей и стоимость отпущенной продукции по дневному заборному листу, которые взаимно сверяются.

Дневные заборные листы сдаются в бухгалтерию вместе с ведомостями учета движения продуктов и тары на кухне материально ответственными лицами. Работники мелкорозничной сети сдают эти листы в бухгалтерию с приложенной квитанцией о сдаче выручки.

Требование в кладовую (форма № ОП-3) применяется для определения отпуска необходимого количества продуктов из кладовой, составляется в одном экземпляре с учетом потребности в сырье (продуктах) на предстоящий день и остаток сырья на производстве (кухне) на начало дня. На основании требования выписывается накладная на отпуск товара.

Накладная на отпуск товара (форма № ОП-4) применяется при оформлении отпуска продуктов (товаров) и тары из кладовой организации в производство (кухню), буфеты, мелкорозничную сеть, а также при одноразовом отпуске готовых изделий с кухни в филиалы, буфеты, мелкорозничную сеть, раздаточную, если она отделена от основного производства. Накладная выписывается на основании требований в кладовую, составляется в двух экземплярах: один остается у материально ответственного лица, получающего товар, второй вместе с товарным отчетом сдается в бухгалтерию. Накладная подписывается заведующим производством и утверждается руководителем организации.

Товарные запасы и сырье, пришедшие в негодность по истечении сроков хранения, при выявлении недостатков, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий, списываются с учета. Подготовка необходимой информации для принятия руководством организаций решения о списании материалов осуществляется комиссией с участием материально ответственных лиц. Комиссией осуществляется осмотр материалов, устанавливаются причины их непригодности к использованию и виновные в этом лица, выявляется возможность применения материалов на другие цели или их продажи, рассчитываются потери по нормам естественной убыли, составляется акт на списание ценностей, осуществляется контроль за утилизацией не пригодных к дальнейшему использованию материальных ценностей.

При отпуске сырья в производство, товаров в продажу и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- ФИФО.

Вопросы для самоконтроля:

1. Учет поступления товаров с использованием счета 42.
2. Учет поступления товаров без использования счета 42.
3. Методы оценки сырья и товаров при их списании.
4. Первичные документы по поступлению сырья и товаров.
5. Аналитический учет сырья и товаров.
6. Формирование фактической себестоимости сырья и товаров при их поступлении.

Тема 5. Учет труда и его оплаты

5.1. Учет численности работников, отработанного времени и выработки

Для учета личного состава, начисления и выплаты заработной платы в общественном питании используются следующие формы первичных учетных документов (утверждены постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. № 1):

- приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (формы № Т-1 и № Т-1а);
- личная карточка работника (форма № Т-2) — заполняется на лиц, принятых на работу на основании приказа о приеме на работу, трудовой книжки, паспорта, военного билета, документа об окончании учебного заведения и других документов, а также сведений, сообщенных о себе работником;
 - штатное расписание (форма № Т-3);
 - учетная карточка научного, научно-педагогического работника (форма № Т-4) для учета научных работников;
 - приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу (формы № Т-5 и № Т-5а);
 - приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику (формы № Т-6 и № Т-6а);
 - график отпусков (форма № Т-7) предназначен для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков на календарный год по месяцам;
 - приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (формы № Т-8 и № Т-8а);
 - приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку (формы № Т-9 и № Т-9а);
 - командировочное удостоверение (форма № Т-10);

- приказ (распоряжение) о поощрении работника (формы № Т-11 и № Т-11а);
- табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (формы № Т-12 и № Т-13) — применяется для табельного учета и контроля трудовой дисциплины: форма № Т-12 предназначена для учета рабочего времени и расчета заработной платы, а форма № Т-13 — только для учета рабочего времени;
- записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (форма № Т-60);
- записка-расчет при прекращении действия трудового договора (контракта) с работником (форма № Т-61).

Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (формы № Т-1 и № Т-1 а) применяется для оформления и учета принимаемых на работу работников по трудовому договору: форма № Т-1 — на одного работника, форма № Т-1а — на группу работников; составляются лицом, ответственным за прием, на всех лиц, принимаемых на работу в организацию на основании заключенного трудового договора.

При оформлении приказа (распоряжения) о приеме работника на работу указываются наименование структурного подразделения, должность (специальность, профессия), срок испытания, если работнику устанавливается испытание при приеме на работу, а также условия приема на работу и характер предстоящей работы (по совместительству, в порядке перевода из другой организации, для замещения временно отсутствующего работника, для выполнения определенной работы и др.). При заключении с работником трудового договора на неопределенный срок в реквизитах «Дата» (форма № Т-1) или «Период работы» (форма № Т-1а) строка (графа) «по» не заполняется.

Подписанный руководителем организации или уполномоченным на это лицом приказ (распоряжение) объявляется работнику под расписку. На основании приказа (распоряжения) работником кадровой службы вносится запись в трудовую книжку о приеме работника на работу, и заполняются соответствующие сведения в личной карточке, а в бухгалтерии открывается лицевой счет работника.

Штатное расписание (форма № Т-3) составляется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации в соответствии с ее уставом (положением), содержит перечень структурных подразделений, наименование должностей, специальностей, профессий с указанием квалификации, сведения о количестве штатных единиц.

При заполнении графы 4 количество штатных единиц по соответствующим должностям (профессиям), по которым предусматривается содержание неполной штатной единицы с учетом особенностей работы по совместительству в соответствии с действующим законодательством РФ, указывается в соответствующих долях, например 0,25; 0,5; 2,75 и проч. В графе 5 «Тарифная ставка (оклад) и проч.» указывается в рублевом исчислении месячная заработная плата по тарифной ставке (окладу), тарифной сетке, проценту от выручки, доле или проценту от прибыли, коэффициенту трудового участия

(КТУ), коэффициенту распределения и проч. в зависимости от системы оплаты труда, принятой в организации в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации, коллективными договорами, трудовыми договорами, соглашениями и локальными нормативными актами организации. В графах 6—8 «Надбавки» показываются стимулирующие и компенсационные выплаты (премии, надбавки, доплаты, поощрительные выплаты), установленные действующим законодательством Российской Федерации (например, «северные» надбавки, надбавки за ученую степень и проч.), а также введенные по усмотрению организации (например, связанные с режимом или условиями труда). При невозможности заполнения организацией граф 5—9 в рублевом исчислении в связи с применением в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации иных систем оплаты труда (бестарифная, смешанная и проч.) указанные графы заполняются в соответствующих единицах измерения (например, в процентах, коэффициентах и проч.).

Документ утверждается приказом (распоряжением), подписанным руководителем организации или уполномоченным им на это лицом. Изменения в штатное расписание вносятся в соответствии с приказом (распоряжением! руководителя организации или уполномоченного им на это лица.

Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу (формы № Т-5 и № Т-5а) применяется для оформления и учета перевода работника (работников) на другую работу в той же организации или в другую местность вместе с организацией. Форма заполняется работником кадровой службы с учетом письменного согласия работника, подписывается руководителем организации или уполномоченным им на это лицом, объявляется работнику под роспись. Если трудовой договор с работником не заключался (работник принят на работу до 6 октября 1992г.) и его прием на работу оформлен приказом, при заполнении формы № Т-5 по строке «Основание» указываются конкретные документы, на основании которых работник переводится на другую работу (заявление, медицинское заключение, служебная записка и др.), а реквизит «Изменение к трудовому договору» не заполняется. На основании приказа (распоряжения) о переводе на другую работу делаются отметки в личной карточке работника, лицевом счете, вносится соответствующая запись в трудовую книжку.

Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику (формы № Т-6 и № Т-6а) применяется для оформления и учета отпусков, предоставляемых работнику (работникам) в соответствии с законодательством, коллективным договором, локальными нормативными актами организации, трудовым договором. Документ составляется работником кадровой службы или уполномоченным им на это лицом, подписывается руководителем организации или уполномоченным им на это лицом, объявляется работнику под расписку. На основании приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска делаются отметки в личной карточке, лицевом счете, и производится расчет заработной

платы, причитающейся за отпуск, по форме № Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику».

Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (формы № Т-8 и № Т-8а) применяется для оформления и учета увольнения работника (работников), составляется работником кадровой службы, подписывается руководителем организации или уполномоченным им на это лицом, объявляется работнику (работникам) под расписку в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

В строке (графе) «Основание прекращения (расторжения) трудового договора (увольнения)» форм № Т-8 и № Т-8а производится запись в точном соответствии с формулировкой действующего законодательства Российской Федерации со ссылкой на соответствующую статью. В строке (графе) «Документ, номер и дата» делается ссылка на документ с указанием его даты и номера (заявление работника, медицинское заключение, служебная записка, повестка в военкомат и другие документы), на основании которого издается приказ, а значит, прекращается действие трудового договора. При увольнении материально ответственного лица к приказу (распоряжению) прилагается документ об отсутствии материальных претензий к работнику.

При расторжении трудового договора по инициативе работодателя в случаях, определенных действующим законодательством Российской Федерации, к приказу (распоряжению) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) прилагается в письменной форме мотивированное мнение выборного профсоюзного органа (при наличии последнего) данной организации.

На основании приказа (распоряжения) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) делается запись в личной карточке, лицевом счете, трудовой книжке, производится расчет с работником согласно форме № Т-61 «Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)».

Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (форма № Т-60) применяется для расчета причитающейся работнику заработной платы и других выплат при предоставлении ему ежегодного оплачиваемого или иного отпуска.

При расчете среднего заработка для оплаты отпуска в графе 3 показывается общая сумма выплат, начисленных работнику за расчетный период согласно правилам исчисления среднего заработка, в графах 4, 5 — количество календарных дней, часов, приходящихся на отработанное время в расчетном периоде. Графа «Количество часов расчетного периода» заполняется при расчете оплаты отпуска работнику, которому установлен суммированный учет рабочего времени.

Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (форма № Т-61) применяется для учета и расчета причитающейся заработной платы и других выплат работнику при прекращении действия трудового договора, составляется работником кадровой

службы или уполномоченным им на это лицом. Расчет причитающейся заработной платы и других выплат производится работником бухгалтерии.

При расчете среднего заработка для выплаты компенсации за неиспользованный отпуск, а также удержания за использованный авансом отпуск в графе 3 показывается общая сумма выплат, начисленных работнику за расчетный период согласно правилам исчисления среднего заработка. В графах 4, 5 указывается количество календарных (рабочих) дней, часов, приходящихся на отработанное время в расчетном периоде. Графа «Количество часов расчетного периода» заполняется при расчете выплаты компенсации за неиспользованный отпуск работнику, которому установлен суммированный учет рабочего времени.

Учет выработки в организациях общественного питания осуществляют администраторы, марочники и другие работники, на которых возложены эти обязанности. Для учета выработки применяются различные формы первичных учетных документов (наряды на сдельную работу, ведомости учета выполненных работ и др.).

Оформленные первичные учетные документы по учету выработки и выполненных работ вместе со всеми дополнительными документами (листочками на оплату простоя, на доплаты, актами о браке и др.) передаются в бухгалтерию.

5.2. Формы и системы оплаты труда

Основными формами оплаты труда в организациях общественного питания являются сдельная, повременная и аккордная.

При сдельной оплате труда размер заработка зависит от количества изготовленной продукции, работ, услуг в соответствии с установленными сдельными расценками.

Сдельная оплата труда подразделяется на следующие системы:

- прямую сдельную;
- сдельно-премиальную;
- сдельно-прогрессивную;
- косвенно-сдельную.

Прямая сдельная система оплаты труда предусматривает оплату труда пропорционально количеству выработанной продукции, выполненных работ, оказанных услуг исходя из твердых расценок, установленных с учетом необходимой квалификации.

Сдельно-премиальная оплата труда включает в себя премирование за качественные и количественные показатели.

Сдельно-прогрессивная система предусматривает повышение оплаты труда за выработку сверх норм.

Косвенно-сдельная система применяется для оплаты труда вспомогательных рабочих, заработная плата которых зависит от результата труда основных рабочих.

При повременной форме оплаты труда заработок начисляется за определенное количество проработанного времени независимо от объема выполненных работ. Он рассчитывается исходя из тарифной ставки за один час работы или должностного оклада за проработанное время.

Повременная форма оплаты труда подразделяется на следующие системы:

- простую повременную;
- повременно-премиальную.

При простой повременной системе оплаты труда размер оплаты труда зависит от квалификации и производственного стажа работника.

Повременно-премиальная система оплаты труда включает в себя премирование в дополнение к тарифной ставке.

При аккордной форме оплаты труда определяется совокупный заработок за выполнение определенного объема работ или изготовление определенной продукции. Чаще всего эта форма оплаты применяется к работникам, не состоящим в штате организации. Общая сумма бригадного заработка распределяется между работниками по их усмотрению.

Фонд заработной платы — это общая сумма средств в денежной и натуральной формах, распределяемых между работниками организации за их труд.

В фонд заработной платы входят все начисленные суммы оплаты труда независимо от источника финансирования.

В состав фонда заработной платы включаются:

- сумма оплаты труда в денежной и натуральной формах за отработанное и неотработанное, но подлежащее оплате время;
- стимулирующие доплаты и надбавки;
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда;
- премии и единовременные поощрительные выплаты;
- выплаты за питание, жилье, топливо, имеющие регулярный характер.

В состав выплат социального характера включаются компенсации и социальные льготы, предоставленные работникам на лечение, отдых, проезд, трудоустройство и т.п. (за исключением пособий из государственных и негосударственных внебюджетных фондов).

Заработная плата в организациях общественного питания обычно рассчитывается по повременной и сдельной формам. При этом работа, как правило, организуется посменно, например два рабочих дня чередуются с двумя выходными днями.

5.3. Доплаты, надбавки, гарантии. Оплата отпусков и компенсаций

Работа в сверхурочное время. В ресторанах и кафе нередки случаи работы в сверхурочное время, например при проведении банкетов. Поэтому оплата труда осуществляется с применением системы доплат и надбавок.

Для этих случаев ТК РФ предусмотрено установление повышенной оплаты труда. Минимальные размеры доплат установлены законодательством. Организациям дано право самостоятельно устанавливать конкретные размеры доплат, но в любом случае они не могут быть ниже установленных законодательством. Условия установления и выплаты доплат к заработной плате должны быть зафиксированы в коллективном договоре.

Сверхурочными считаются работы сверх установленной продолжительности рабочего времени, они не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год.

Доплаты за работу в сверхурочное время начисляются на основании оформленных в установленном порядке списков работавших сверхурочно. Работникам с ненормированным рабочим днем (например, администрации) доплаты за сверхурочное время работы обычно не производятся. Компенсация сверхурочных часов отгулом не допускается.

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

Не привлекаются к сверхурочным работам беременные женщины, женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет; работники моложе 18 лет и работники других категорий в соответствии с законодательством.

Работа в праздничные дни. Размер оплаты труда за работу в праздничный день устанавливается организацией самостоятельно и вносится в коллективный договор, в положение об оплате труда или оговаривается сторонами при заключении трудового договора (контракта), но он не может быть ниже предусмотренного законодательством. Работа в праздничный день оплачивается не менее чем в двойном размере.

Работа в ночное время. В Трудовом кодексе Российской Федерации (далее — ТК РФ) предусмотрено право работника на повышенную оплату работы в ночное время. Ночным считается время работы с 22 часов до 6 часов. Час ночной работы оплачивается в повышенном размере, который устанавливается коллективным договором или положением об оплате труда организации, но при этом не может быть ниже предусмотренного законодательством. Продолжительность ночной работы (смены) сокращается на один час. Ночное время учитывается в табелях учета рабочего времени итоговым количеством за месяц. К работе в ночное время не допускаются беременные женщины и женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет; работники моложе 18 лет и работники других категорий согласно законодательству. Инвалиды могут привлекаться к работе в ночное время только с их согласия и при условии, если такая работа не запрещена им медицинскими рекомендациями.

Оплата в случае брака продукции. Браком считается продукция, которая не отвечает требованиям стандарта, техническим условиям и не может быть использована по прямому назначению. Выпуск бракованной продукции

приводит к прямым убыткам, так как влечет перерасход сырья, материалов, снижение производительности труда, повышение себестоимости.

Неисправимый (полный) брак по вине работника оплате не подлежит. В этом случае оформляется акт о производственном браке, и в первичных документах по учету выработки делается соответствующая отметка.

Исправимый (частичный) брак, допущенный по вине работника, оплачивается в зависимости от степени готовности продукции по пониженным расценкам, которые устанавливаются в каждом конкретном случае администрацией организации.

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

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

- при выполнении работником государственных или общественных обязанностей в рабочее время;
- на время нахождения в медицинском учреждении на обследовании — за работниками, обязанными проходить такое обследование;
- за донорами — в день обследования и в день сдачи крови, а также за предоставленный им выходной после ежегодной сдачи крови. Пожеланию работника этот день присоединяется к ежегодному отпуску;
- в других случаях, предусмотренных законодательством.

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

Ежегодный оплачиваемый отпуск предоставляется работникам продолжительностью не менее 28 календарных дней. Работники некоторых категорий пользуются правом на удлиненный отпуск. Это связано с особым характером и условиями труда, состоянием их здоровья и т.д. (например, работники моложе 18 лет).

В число дней отпуска не включаются и не оплачиваются праздничные дни. Работники отдельных категорий в соответствии с законодательством имеют право на дополнительный ежегодный отпуск.

Право на использование отпуска за первый год работы возникает по истечении шести месяцев непрерывной работы в данной организации. Однако по взаимной договоренности между работником и работодателем отпуск может быть предоставлен и ранее этого срока.

Отпуск за второй и последующие годы может предоставляться в любое время рабочего года, в том числе и раньше в соответствии с очередностью.

Компенсация за неиспользованные дни отпуска. При прекращении

трудовых отношений работник должен получить компенсацию за неиспользованные дни отпуска как за последний, так и за все предыдущие годы. Денежная компенсация за неиспользованный отпуск выплачивается в размере среднего заработка пропорционально продолжительности отпуска. Если работник увольняется до окончания рабочего года, в счет которого он уже получил отпуск, то с него удерживается сумма за неотработанные дни отпуска, кроме случаев, предусмотренных законодательством (уход на компенсаций за неиспользованные отпуска, различного рода пособий производится исходя из среднего дневного заработка).

Порядок исчисления среднего заработка определен ст. 139 ТК РФ и постановлением Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы».

При определении среднего дневного заработка из расчетного периода исключаются нерабочие праздничные дни, установленные законодательством РФ.

Кроме того, при исчислении среднего заработка из расчетного периода исключаются время и выплаченные суммы, когда:

- работнику выплачивается или сохраняется средний заработок в соответствии с законодательством РФ;
- работник получает пособие по временной нетрудоспособности или пособие по беременности и родам;
- работник в других случаях освобождался от работы с полным или частичным сохранением заработной платы или без оплаты в соответствии с законодательством РФ;
- работнику, воспитывающему ребенка-инвалида, предоставлялись дополнительные выходные дни;
- работник находился в отпуске без сохранения заработной платы;
- работник не работал в связи с простоем не по его вине, в том числе из-за приостановки деятельности организации;
- работник не участвовал в забастовке, но в связи с ней не имел возможности выполнять свою работу.

Премии и другие выплаты стимулирующего характера, предусмотренные системой оплаты труда, включаются при исчислении среднего заработка по времени их фактического начисления.

Годовые премии и единовременное вознаграждение за выслугу лет при исчислении среднего заработка учитываются в размере 1/12 за каждый месяц расчетного периода.

Во всех случаях средний заработок, причитающийся работнику, отработавшему полностью определенную на этот период норму рабочего времени, не может быть менее установленного законодательством на день выплаты минимального месячного размера оплаты труда.

При сменном режиме работы на предприятии общественного питания возникают сложности с исчислением среднедневного заработка. Это связано с тем, что продолжительность рабочей смены не всегда равна восьми часам, а

количество отработанных смен за месяц зависит от графика работы на отчетный месяц. Таким образом, использовать производственный календарь, публикуемый ежегодно, для исчисления отработанного времени невозможно. В случае посменной работы целесообразно рассчитывать среднечасовой заработок за отработанный период вместо среднедневного заработка.

Средний заработок для расчета пособий по временной нетрудоспособности и в связи с материнством рассчитывается в особом порядке согласно Федеральному закону от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

Фактически начисленные суммы очередных и дополнительных отпусков, компенсаций за неиспользованные отпуска включаются в издержки производства и обращения. Начисленные отпускные суммы включаются в фонд заработной платы отчетного месяца только в сумме, которая приходится на дни отпуска отчетного месяца. Если часть отпуска переходит на следующий месяц, то суммы, причитающиеся за дни отпуска в следующем месяце, включаются в фонд заработной платы следующего месяца. В отчетном месяце выплаченная работникам за эти дни сумма отпускных отражается как выданный аванс.

5.4. Аналитический и синтетический учет расчетов по оплате труда

При приеме на работу в организацию общественного питания заполняется личная карточка работника (форма № Т-2), ему присваивается табельный номер, который проставляется в документах учета кадров, использования рабочего времени и расчетов по оплате труда. На каждого работника на основании первичных документов о приеме на работу, в бухгалтерии организации открывается лицевой счет (формы № Т-54 и № Т-54а), в котором фиксируются реквизиты работника (фамилия, имя, отчество; цех, отдел; категория; табельный номер; количество детей; дата приема и др.), суммы ежемесячно произведенных начислений и удержаний из заработной платы. Данные лицевого счета используются при расчете среднего заработка.

Сумма заработной платы к выдаче работнику равна разности между суммами начислений и удержаний из заработной платы. Результаты расчетов заработной платы фиксируются в лицевых счетах работников и в расчетно-платежной ведомости (форма № Т-49), которая применяется для учета не только расчетов, но и выплаты заработной платы всем категориям работающих в основном в средних и малых организациях. Крупные организации учета для учета расчетов заработной платы применяют расчетную ведомость (форма № Т-51), а для учета выплаты заработной платы — платежную ведомость (форма № Т-53).

Работодатель обязан в письменной форме извещать каждого работника о составных частях заработной платы, причитающейся ему за соответствующий период, размерах и основаниях произведенных удержаний, а также об общей денежной сумме, подлежащей выплате. Для этого используется, как правило,

расчетный листок, форму которого работодатель разрабатывает самостоятельно.

Заработная плата выплачивается работнику по месту его работы либо перечисляется по желанию работника на пластиковую карточку или на счет в банке. Место и сроки выплаты заработной платы в неденежной форме определяются коллективным или трудовым договором. Заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка организации, коллективным или трудовым договором. Для отдельных категорий работников федеральным законом могут быть введены иные сроки выплаты заработной платы. При совпадении дня выплаты с выходным или нерабочим праздничным днем выплата заработной платы производится накануне этого дня. Оплата отпуска производится не позднее, чем за три дня до его начала.

В случае задержки выплаты заработной платы на срок более 15 дней работник имеет право, кроме установленных законодательством случаев, известив работодателя в письменной форме, приостановить работу на весь период до выплаты задержанной суммы.

Синтетический учет расчетов с работниками организации по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам, по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации ведется на пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту названного счета отражаются суммы начислений по оплате труда, поощрительных, гарантийных, социальных и компенсационных выплат. Кредитовое сальдо счета 70 показывает задолженность организации перед работниками по начисленной заработной плате. По дебету счета отражаются выплаченные суммы заработной платы, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний. Аналитический учет по счету 70 ведется по каждому работнику организации.

Основные записи по начислениям заработной платы и отражению их по кредиту счета 70 на основании расчетно-платежных ведомостей, иных документов, подтверждающих выполнение соответствующих работ и необходимость различных выплат, приведены в таблице 4.

Таблица 4 – Корреспонденция счетов по начислению заработной платы

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующий счет (дебет)
Начислена задолженность по оплате труда:	
работникам, занятым строительством хозяйственным способом объектов основных средств, приобретением внеоборотных активов иными способами	08 «Вложения во внеоборотные активы»
работникам, занятым изготовлением материально-производственных запасов	10 «Материалы», 41 «Товары»
работникам, занятым изготовлением продукции, выполнением работ, оказанием услуг	20 «Основное производство»
работникам, занятым изготовлением полуфабрикатов	21 «Полуфабрикаты собственного производства»

работникам, занятым во вспомогательных производствах	23 «Вспомогательные производства»
администрации цеха или иного производственного подразделения	25 «Общепроизводственные расходы»
управленческому персоналу организации	26 «Общехозяйственные расходы»
работникам, занятым исправлением брака	28 «Брак в производстве»
работникам, занятым в обслуживающих производствах и хозяйствах	29 «Обслуживающие производства и хозяйства»
работникам, занятым сбытом готовой продукции	44 «Расходы на продажу»
работникам, осуществляющим торговую деятельность	44 «Расходы на продажу»
работникам обособленных подразделений	79 «Внутрихозяйственные расчеты», субсчет 79-2 «Расчеты по текущим операциям»
работникам, занятым выполнением работ в счет резервов предстоящих расходов	96 «Резервы предстоящих расходов»
работникам, занятым выполнением работ, оплата которых производится за счет расходов будущих периодов	97 «Расходы будущих периодов»
Начислена задолженность по оплате отпусков работникам за счет:	
текущих затрат	20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы» 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и др.
резервов предстоящих расходов	96 «Резервы предстоящих расходов»
расходов будущих периодов	97 «Расходы будущих периодов»
Начислена задолженность по выплате пособий	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»
Начислены дивиденды, проценты от участия в капитале организации	84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»
Начислено вознаграждение за выслугу лет	96 «Резервы предстоящих расходов»
Начислена оплата труда лицам, занятым в ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций	91 «Прочие доходы и расходы»

По кредиту счета 70 отражаются начисленные суммы: • оплаты труда — в корреспонденции со счетами учета активов, вложений во внеоборотные активы, затрат на производство, расходов на продажу и других источников;

• пособий по социальному страхованию — в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

• доходов от участия в капитале организации — в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

• оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, — в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

• оплаты труда в счет расходов будущих периодов — в корреспонденции

со счетом 97 «Расходы будущих периодов»;

- оплаты труда лицам, занятым в ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций, — в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

Основные записи по дебету счета 70 и используемые при этом документы представлены в табл. 5.

Таблица 5 - Записи на счетах бухгалтерского учета удержаний из заработной платы

Удержания	Документ-основание	Корреспондирующий счет (кредит)
Налог на доходы физических лиц	Формы №Т-49, №Т-51, № Т-53	68 «Расчеты по налогам и сборам»
Не погашенные в установленные сроки суммы задолженности по полученным подотчетными лицами авансам	Формы №Т-49, №Т-51, № Т-53, авансовый отчет	71 «Расчеты с подотчетными лицами»
Суммы в погашение задолженности по выданным ссудам, недостачам и порчам	Формы №Т-49, №Т-51, № Т-53, приказ руководителя, договор ссуды	73-1 «Расчеты по предоставленным займам», 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»
Суммы с виновников брака	Формы №Т-49, №Т-51, №Т-53, акт о допущенном браке	28 «Брак в производстве»
Суммы алиментов	Формы №Т-49, №Т-51, № Т-53, исполнительный лист	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Суммы платежей за товары, проданные в кредит	Формы № Т-49, № Т-51, № Т-53, поручение-обязательство	73-3 «Расчеты за товары, проданные в кредит»

Выдача работнику заработной платы и пособий оформляется бухгалтерскими записями:

Д-тсч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-тсч. 50 «Касса» - выдана из кассы заработная плата наличными;

Д-тсч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-тсч. 51 «Расчетные счета» - перечислена с расчетного счета заработная плата на лицевой счет работника в банке.

Не полученная работниками в срок заработная плата депонируется. Аналитический учет депонированной заработной платы ведется по каждому работнику в реестре невыданной заработной платы, в специальной книге невыданной заработной платы или на депонентских карточках. Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате

труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-4 «Расчеты по депонированным суммам»).

Депонированные суммы должны сдаваться в банк на расчетный счет организации, что отражается в бухгалтерском учете проводкой: Д 51 «Расчетные счета» — К 50 «Касса».

Выдача депонированной заработной платы из кассы организации по карточке депонента на счетах бухгалтерского учета фиксируется проводкой: Д 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» — К 50 «Касса».

Невостребованная депонированная заработная плата по истечении трех лет относится на финансовые результаты деятельности организации: Д 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» — К 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Вопросы для самоконтроля:

1. Первичные документы по учету труда и начислению заработной платы.
2. Формы и системы оплаты труда.
3. Аналитический и синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда.
4. Характеристика счета 70.
5. Виды удержаний из оплаты труда.
6. Начисление отпускных.
7. Порядок расчета листков нетрудоспособности.
8. Налоговые вычеты.

Тема 6. Калькулирование себестоимости, выпуск и реализация продукции в общественном питании

6.1. Структура и виды себестоимости продукции

Себестоимость продукции — это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. Основными ее составляющими являются затраты, связанные с использованием в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также затраты на производство и реализацию продукции.

Зависимость между основными составляющими себестоимости продукции (ПРС), т.е. затратами, непосредственно связанными с ее изготовлением, такими, как прямые материальные затраты (ПРМ), прямые трудовые затраты (ПРТ) и затраты, связанные с процессом подготовки, управления и сбытом продукции, — общепроизводственные расходы (ОБЩПР), можно задать в виде равенства:

$$\text{ПРС} = \text{ПРМ} + \text{ПРТ} + \text{ОБЩПР}.$$

Себестоимость продукции является качественным показателем, отражающим результаты хозяйственной деятельности организации, ее размер зависит от воздействия различных факторов. Чем ниже себестоимость

продукции, тем эффективнее используются производственные ресурсы организации.

Традиционно выделяются следующие виды себестоимости.

I. В зависимости от того, **какие затраты включаются в себестоимость** продукции, себестоимость может быть:

1) *цеховая*— характеризует затраты цеха на изготовление продукции, включает все прямые затраты и общепроизводственные расходы;

2) *производственная*— включает затраты организации, связанные с выпуском продукции; состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов;

3) *полная* — включает производственную себестоимость, коммерческие и сбытовые расходы, т.е. отражает общие затраты организации, связанные как с производством, так и с реализацией продукции.

II. В зависимости от **принадлежности затрат к организации** (отрасли) себестоимость продукции может быть:

1) *индивидуальная*— свидетельствует о затратах конкретной организации по выпуску продукции;

2) *среднеотраслевая* — характеризует средние по отрасли затраты на производство продукции данного вида.

Среднеотраслевая себестоимость рассчитывается по формуле средневзвешенной арифметической.

III. В зависимости от **планирования затрат** себестоимость может быть:

1) *плановая* — характеризует затраты предприятия на изготовление продукции, предусмотренные планом на предстоящий период;

2) *фактическая* — отражает размеры действительно затраченных средств на выпущенную продукцию.

IV. В зависимости от **степени готовности продукции и ее реализации** себестоимость может быть *валовая, товарная, отгруженная и реализованная*.

В системе финансового учета порядок формирования себестоимости регламентируется отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции. Себестоимость, сформированная с учетом требований этих документов, является в последующем основой для налоговых расчетов. Она используется для определения прибыли от реализации продукции в целом по предприятию. Себестоимость конкретного вида продукции не показывается или рассчитывается усредненное значение.

В системе управленческого учета порядок формирования себестоимости не столь регламентирован. Себестоимость формируется не для целей налогообложения, а для того чтобы менеджеры предприятия имели обоснованное представление об общих издержках.

6.2. Калькулирование и его экономическая сущность

В некоторых организациях общественного питания расчет продажной цены осуществляется с помощью метода калькулирования.

Такой способ расчета продажной цены, как калькулирование, достаточно прост, однако основным его недостатком является большая трудоемкость расчетов. Во-первых, любая организация общественного питания имеет достаточно большой ассортимент изготавливаемой продукции, а калькуляционная карточка составляется на каждое наименование продукции.

Во-вторых, в случае изменения покупных цен хотя бы на один вид сырья или изменения входящих компонентов сырьевого набора бухгалтер-калькулятор должен рассчитать новую продажную цену. А так как цены в условиях рыночной экономики меняются достаточно часто, бухгалтеру-калькулятору приходится постоянно пересчитывать продажные цены, что вызывает определенные трудности как у заведующего производством, так и у работников кухни, официантов и кассиров.

Кроме того, придя в кафе или ресторан, потребитель осуществляет свой заказ на основании предложенного ему меню. И когда меню отпечатано на хорошей бумаге и красочно оформлено, у потребителя формируется общее впечатление об уровне обслуживания. Постоянно же меняющиеся цены не дают возможности издания красивых красочных меню большими тиражами.

Однако, к сожалению, для организаций общественного питания при общеобразовательных школах, училищах, средних специальных и высших учебных заведениях продажная цена в обязательном порядке определяется методом калькулирования. Так как в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 7 марта 1995 г. № 239 «О мерах по упорядочению государственного регулирования цен (тарифов)» органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации имеют право устанавливать предельные размеры наценок на продукцию (товары), реализуемую в таких организациях общественного питания.

Организации общественного питания, которые не ограничены в размере наценки, продажную цену на готовую продукцию устанавливают самостоятельно исходя из конкретных условий деятельности: наличия конкурентов, покупательной способности предполагаемого потребителя продукции и т. д. В таких организациях цены на продукцию относительно стабильны, что облегчает работникам их запоминание, позволяет издавать по более низкой стоимости красочные меню, поскольку их можно печатать большими тиражами и, самое главное, работники бухгалтерии (избавляются от трудоемкой ежедневной работы по составлению калькуляционных карточек).

Тем не менее, отказаться совсем от калькулирования нельзя: периодически калькуляция все же составляется, чтобы на ее основе можно было, например, рассчитать уровень рентабельности выпускаемой продукции, это поможет и с выбором ассортимента выпускаемых блюд, вовремя обратит внимание на необходимость использования более дешевого сырья.

И хотя преимущества изложенного метода определения продажных цен на продукцию общественного питания очевидны, на практике многие организации общепита по-прежнему продолжают устанавливать продажные цены на основе калькуляции. Рассмотрим его подробнее.

Для начала отметим, что продажная цена готовой продукции состоит следующих элементов:

- стоимости сырья, использованного для ее изготовления;
- торговой наценки, покрывающей все расходы организации;
- планируемой части прибыли.

Продажные цены рассчитываются в калькуляционной карточке отдельно на каждое блюдо и изделие кухни.

В калькуляционных карточках указываются наименование блюда, номер рецептуры, дата составления калькуляции или ее изменения, выход блюда в готовом виде и цена порции.

Составление калькуляционного расчета (карточки) и определение продажной цены блюда производятся в следующем порядке:

- 1) определение ассортимента блюд (составление плана-меню);
- 2) установление нормы вложения сырья (на основании сборника рецептов);
- 3) определение подлежащих включению в калькуляцию продажных цен на сырье;
- 4) исчисление стоимости сырьевого набора блюда (порции);
- 5) установление продажной цены одного блюда (порции).

Заведующий производством ежедневно составляет план-меню, в котором указываются наименования и номера блюд по карточкам или по сборнику рецептов, а также количество намеченных к приготовлению блюд. План-меню составляется перед днем приготовления кухонной и другой продукции.

Группировка блюд в плане-меню осуществляется по видам (холодные закуски, первые, вторые, третьи блюда и т. д.).

На основании плана-меню в бухгалтерии составляются калькуляции и устанавливаются розничные цены на блюда, а также составляются меню для посетителей (меню торгового зала).

В меню для посетителей (меню торгового зала), кроме наименования блюда и его стоимости, указывается масса блюда в готовом виде, ингредиенты, при этом цены меню должны быть указаны в рублях. Это обязательное условие, так как согласно п. 2 ст. 10 Закона № 2300-1 информация о товарах (работах, услугах) в обязательном порядке должна содержать цену в рублях.

На основании плана-меню определяется суточная потребность в продуктах, необходимых для изготовления продукции, и выписывается требование на получение продуктов и сырья из кладовой. Требование на получение сырья из кладовой составляется в одном экземпляре, в обязательном порядке заверяется подписью заведующего производством и утверждается руководителем.

Затем, на основании требований, в кладовую выписывается накладная на отпуск товара (форма № ОП-4), применяемая для оформления отпуска продуктов (товаров) и тары из кладовой организации общепита в производство, буфеты, мелкорозничную сеть. Составляется накладная в двух экземплярах, один из которых остается у материально ответственного лица, а второй, вместе

с товарным отчетом (форма №ОП-14), сдается в бухгалтерскую службу организации общепита. Подписывается накладная на отпуск товара материально ответственным лицом и утверждается руководителем организации.

Унифицированные формы всех вышеназванных документов утверждены Постановлением Госкомстата Российской Федерации № 132.

Калькулирование продажной цены готовой продукции производит бухгалтер-калькулятор на основании нормативов, установленных сборниками рецептур блюд и кулинарных изделий для предприятий общественного питания, национальных кухонь народов России 1994,1996 гг. издания. Перечень действующих сборников приведен в Письмах Минторга Российской Федерации от 7 июня 1999 г. № 21-9/410 «О действующей нормативной, технологической документации в общественном питании», Роскомторга от 15 июля 1996 г. № 1-806/32-9 «О действующей нормативной документации для предприятий общественного питания».

Указанные сборники являются специальными нормативными документами, используемыми в общественном питании. Сборник рецептур содержит необходимые данные для расчета продажной цены, а именно расход сырья, необходимого для изготовления какого-либо блюда, причем нормы расхода сырья указаны по массе в граммах; кроме того, данный сборник устанавливает и нормы выхода готовых изделий с указанием массы отдельных составляющих, приводится общий вес готового блюда в граммах.

Однако следует иметь в виду, что сборники рецептур не содержат нормы расхода различных специй. Они в рецептурах блюд не указаны, а даются отдельно из расчета на одно блюдо.

Если организация общественного питания изготавливает свои фирменные блюда или в приготовлении блюд использует нетрадиционные технологии, то в ресторане должны быть разработаны специальные стандарты и на их основании — технико-технологические карты.

Кроме того, в сборнике рецептур приводится несколько вариантов приготовления того или иного блюда (изготовления изделия), различающихся по нормам вложения сырья и выходу готовых блюд и кулинарных изделий. Однако предприятия общепита в выбранный ими вариант вправе внести свои изменения в набор компонентов, входящих в рецептуры блюд (за исключением блюд национальной кухни), способствующие улучшению их вкусовых качеств. Правда, в этом случае не должны измениться основные органолептические показатели и специфика изделий.

В сборниках рецептур нормы вложения продуктов весом брутто рассчитаны на стандартное сырье основных кондиций с учетом установленных норм отходов. В рецептурах блюд учтены следующие кондиции сырья:

- говядина, баранина, козлятина (без ножек) — 1-й категории;
- свинина — мясная, субпродукты (кроме вымени) — мороженые, вымя — охлажденное;

- сельскохозяйственная птица (куры, цыплята, бройлеры-цыплята, гуси, утки, индейки) — полупотрошенная 2-й категории, кролик – потрошенный 2-й категории;
- рыба — мороженая крупная или всех размеров, неразделанная (за исключением окуня морского, трески, мерланга, зубатки, поступающих потрошенными без головы, а также осетра, севрюги, белуги, палтуса, поступающих потрошенными с головой);
- для картофеля приняты нормы отходов, действующие по 31 октября, для моркови и свеклы — до 1 января;
- томатное пюре с содержанием сухих веществ 12%;
- яйца куриные столовые 2-й категории — средняя масса 46 г в скорлупе или 40 г без скорлупы (нормы отходов на скорлупу и потери составляют 12,5%);
- норма вложения сыра рассчитана по сыру голландскому.

На основании вышеназванных сборников рецептов составляются калькуляционные карточки.

Калькуляционные карточки регистрируются в специальном реестре после подписи их лицами, которые несут ответственность за правильность их составления.

Унифицированная форма калькуляционной карточки (форма № ОП-1) утверждена Постановлением Госкомстата Российской Федерации № 133.

Калькуляционная карточка может составляться на одну порцию или на 100 блюд, в последнем случае продажная цена одной порции будет определена более точно. Рассчитав продажную цену какого-либо блюда, бухгалтер-калькулятор подтверждает сделанный расчет своей подписью, кроме того, правильность установленной цены заверяется подписями заведующего производством и руководителя организации.

При составлении калькуляционной карточки следует обратить внимание на графу «Выход в готовом виде». В этой графе в обязательном порядке указывается вес одного блюда в граммах. Для первых блюд, отпускаемых с мясом, фрикадельками, рыбой и т. д., вес подобных продуктов, входящих в блюдо, указывается отдельно через дробь, например, 40/300. Для вторых блюд должен быть указан вес основного блюда, гарнира и подливки или соуса, например, 100/80/25, где 100 г — это вес основного блюда, 80 г — вес гарнира и 25 г — вес подливки.

Если в сырьевом наборе изменились компоненты, цены на сырье и продукты, кондиция сырья и т. д., то рассчитывается новая продажная цена в следующей новой графе калькуляционной карточки с указанием в заголовке даты изменений.

Есть еще один момент, на котором следует остановиться. В сборниках рецептов, как правило, указывается набор сырьевых продуктов при стандартных условиях. На практике же нередко случается, что стандартные условия отличаются от фактических, например, повышенный уровень

влажности в кладовой, способный значительно повлиять на определенные свойства продуктов, в том числе вес.

При такой ситуации, естественно, в производство следует отпускать продуктов либо больше, либо меньше, чем указано в сборниках рецептов, иначе говоря, требуется определенная корректировка норм закладки.

Так как самостоятельно изменить эти нормы организация общепита не вправе, то изменения в свойствах продуктов, произошедших в результате изменения условий хранения, корректируется скидками (накидками) при передаче в производство.

В таких случаях калькуляционная карточка на блюдо заполняется исходя из норм закладки сырья, затем отдельной строкой производится корректировка продажной цены с учетом скидки или надбавки.

Далее рассмотрим процесс формирования продажной цены на салат «Картофельный» на предприятии общественного питания ООО «Сладко»:

- 1) составляется план-меню на 12 января 2013г.;
- 2) на основании плана-меню составляется требование в кладовую для получения продуктов на приготовление салата;
- 3) на основании требования в кладовой выписывают накладную на отпуск товара и тары в производство;
- 4) составляется калькуляционная карточка для 100 порций салата «Картофельного».

Таков порядок определения продажной цены на продукцию общественного питания при помощи метода калькулирования. Современные же организации общепита, использующие западные технологии, не составляют калькуляции, т. е. продажная цена в таких организациях формируется уровнем покупательского спроса. Действительно, в условиях рыночной экономики главным критерием установления цены на продукцию является уровень спроса и предложения, если иное не установлено законодательством.

6.3. Учет расходов на производство и определение себестоимости продукции

Процесс производства в общественном питании — это совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием продукции и впоследствии оказанием услуг общественного питания. В процессе приготовления блюд (полуфабрикатов) определяется их себестоимость. Калькулирование себестоимости выпускаемой продукции — один из основных вопросов бухгалтерского учета в организациях общественного питания. Достоверный и детальный расчет себестоимости необходим внутренним пользователям бухгалтерской информации: администрации, учредителям, акционерам. Эти данные позволяют определить, насколько экономически выгоден выпуск того или иного блюда (полуфабриката), определить их продажную стоимость. При этом состав производственных затрат организации — один из важнейших показателей, необходимых для расчета и уплаты обязательных налоговых платежей, прежде

всего налога на прибыль. Ошибки в расчете себестоимости могут привести к серьезным налоговым последствиям.

В настоящее время определение расходов и их группировка в целях бухгалтерского учета осуществляются на основании ПБУ 10/99, а в целях обложения налогом на прибыль — на основании гл. 25 НК РФ.

В соответствии с ПБУ 10/99 расход организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются:

- на расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

В соответствии с НК РФ к расходам в целях исчисления налога на прибыль относятся:

- расходы, связанные с производством и реализацией;
- внереализационные расходы.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя следующие расходы: по изготовлению, хранению, доставке продукции; выполнению работ, оказанию услуг; приобретению, продаже товаров; на содержание, эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества; на освоение природных ресурсов; научные исследования и опытно-конструкторские разработки; обязательное и добровольное страхование и др.

Внереализационные расходы не связаны непосредственно с производством и реализацией продукции, работ, услуг.

В целях исчисления налога на прибыль расходы признаются методом начисления либо кассовым методом (ст. 272, 273 НК РФ). Для основных видов расходов в НК РФ определены даты их признания. При кассовом методе расходы организации принимаются к бухгалтерскому учету после их фактической оплаты (прекращения встречного обязательства приобретателем имущества перед продавцом). Кассовый метод признания расходов допускается в установленных законодательством случаях (например, его применяют субъекты малого предпринимательства).

Эффективность организации учета произведенных расходов во многом зависит от их группировки или классификации. Классификация расходов осуществляется в зависимости от цели учета для определения себестоимости изготовленной продукции и формирования финансового результата деятельности, осуществления текущего контроля и регулирования, принятия управленческих решений.

В соответствии с ПБУ 10/99 при формировании расходы по обычным видам деятельности должны быть сгруппированы по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

В элементе «Материальные затраты» отражается стоимость материальных ресурсов — сырья, полуфабрикатов, товаров и прочих материалов, которая формируется, исходя из цен приобретения (без НДС), надбавок, наценок, стоимости услуг различных сторонних организаций (таможни, товарных бирж, складов, транспортных организаций и проч.). Из затрат на материальные ресурсы исключается стоимость возвратных отходов. Под возвратными отходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов и других материальных ценностей, которые в процессе производства утратили полностью или частично свои качества и поэтому не могут использоваться по своему прямому назначению. Такие возвратные отходы оцениваются по ценам возможного использования.

Элемент «Затраты на оплату труда» охватывает затраты на оплату труда производственного персонала, включая премии за производственные результаты, стимулирующие и компенсационные выплаты, а также затраты на оплату труда состоящих в штате работников, занятых в основной деятельности.

Элемент «Отчисления на социальные нужды» отражает все обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам государственного социального страхования. Они начисляются с сумм затрат организации на оплату труда работников, которые были включены в себестоимость продукции (работ, услуг) (по элементу «Затраты на оплату труда»).

Элемент «Амортизация» отражает сумму амортизационных отчислений производственных основных средств. Сюда входят также суммы ускоренной амортизации активной части основных средств.

К элементу «Прочие затраты» относятся налоги, сборы, платежи, отчисления в страховые фонды (резервы), затраты на оплату процентов по полученным кредитам, на командировки, на подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, банков, информационных услуг и проч.

По отношению к объему производства все расходы делятся на переменные и постоянные. К переменным относятся расходы, размер которых изменяется прямо пропорционально изменению объема производства продукции. Если объем производства увеличивается, например на 20%, то и переменные затраты увеличиваются на 20%. К ним можно отнести расходы на сырье.

Постоянные затраты остаются неизменными при изменении объемов производства продукции. К ним относятся, например, расходы на аренду помещения. Однако существуют затраты, которые нельзя отнести ни к постоянным, ни к переменным, так как они включают элементы и тех, и других

затрат; их принято называть условно-постоянными или условно-переменными в зависимости от преобладания в них постоянных или переменных частей.

В зависимости от способов включения в себестоимость продукции (работ, услуг) затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость. К ним относятся чаще всего расходы на сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо и энергию на технологические цели, оплату труда производственного персонала.

К косвенным относятся все остальные расходы (ст. 318 НК РФ).

В основе определения себестоимости продукции в общественном питании лежит калькуляция. Калькуляция стоимости блюд производится на основании технологических карт, которые заполняются на основании сборников рецептур, новые блюда разрабатываются технологами во взаимодействии с поварами. Если блюдо создается специалистами организации общественного питания, то процесс его приготовления необходимо документировать. Основанием для утверждения технологии изготовления является акт проработки данного блюда. Прежде чем утвердить технологию приготовления блюда, его необходимо несколько раз приготовить, записывая значения расхода продуктов в брутто и нетто оценке на 1, 10 или 100 порций, определить массу блюда в готовом виде. Комиссия, состоящая из повара, технолога, бухгалтера-калькулятора составляет акт проработки данного блюда по всем осуществляемым проработкам, который затем утверждается руководителем организации.

На основании акта проработки выводятся итоговые (усредненные) данные о расходе ингредиентов. Эти значения и будут являться нормой закладки продуктов в данное блюдо. После этого технолог должен заполнить технологическую карту, в которой будет содержаться информация о перечне компонентов блюда, нормах расхода продуктов в брутто и нетто оценке, массе блюда в готовом виде. Также в технологической карте подробно описывается технология приготовления блюда.

В технологической карте отражаются следующие значения закладки продуктов:

- брутто — масса продукта или блюда до прохождения холодной и горячей обработок. Именно по брутто рассчитывается себестоимость и при продаже списывается количество, указанное в колонке брутто;
- нетто (первая обработка) — нетто компонента, т.е. вес или объем компонента после холодной обработки;
- вторая обработка — процент изменения нетто компонента при его горячей обработке;
- выход — выход компонента в готовом блюде (т.е. вес или объем компонента после холодной и горячей обработок).

Далее, пользуясь данными технологической карты, бухгалтер-калькулятор заполняет калькуляционную карту (форма № ОП-1). Следует

иметь в виду, что перечень ингредиентов в технологической карте может быть больше, чем в калькуляционной карте. Это связано с тем, что некоторые составляющие (например, лед или вода) не имеют цены, а значит, не влияют на себестоимость блюда и не отражаются в калькуляционной карте, которая служит для определения цены продажи на каждое блюдо (изделие). Калькуляционная карточка может составляться из расчета стоимости сырья на сто блюд для наиболее точного определения цены одного блюда (изделия).

При изменении компонентов в сырьевом наборе блюда и цены на сырье и продукты новая цена блюда определяется в последующих свободных графах калькуляционной карточки с указанием в заголовке даты произведенных изменений. В графе «Дата составления» указывается дата последней записи в карточке.

Правильность каждого расчета цены блюда (изделия) подтверждается подписями заведующего производством и лица, составляющего калькуляцию, и утверждается руководителем организации. Расшифровка подписей указывается в первой графе по соответствующим строкам.

Себестоимость продукции определяется в организациях общественного питания с учетом некоторых особенностей. Производственные организации, руководствуясь нормами ПБУ 10/99, определяют себестоимость продукции на синтетическом счете 20 «Основное производство», где аккумулируются прямые затраты, а в конце отчетного периода учитываются и косвенные расходы.

В общественном питании невозможно определить полную фактическую себестоимость каждого блюда. Поэтому себестоимость блюд определяется исходя из стоимости сырья и полуфабрикатов. Все остальные расходы учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

При этом себестоимость продукции можно определить либо с использованием счета 20 «Основное производство», либо без использования этого счета.

Использование счета 20 при определении себестоимости продукции целесообразно организациями, выпускающими полуфабрикаты для дальнейшей продажи оптом и в розницу. Это могут быть, например, фабрики-кухни. «Основное производство» в общественном питании в отличие от производственных организаций счет 20 применяется в качестве обычного материального счета, он не является калькуляционным, так как на нем учитываются только расходы на сырье, из которого изготавливаются полуфабрикаты. Сырье же предварительно должно учитываться либо на счете 10 «Материалы», либо на счете 41 «Товары» (субсчет 41-1 «Товары на складах») без включения в их стоимость НДС. На субсчете 41-1 «Товары на складах» сырье учитывается, если оно используется как в производстве, так и для перепродажи в качестве товара. Например, коньяк может, как продаваться в розницу, через бары и буфеты, так и использоваться в производстве в качестве вкусовой добавки в кондитерские изделия. Таким образом, при учете затрат в общественном питании на счете 20 будет действовать следующая последовательность определения себестоимости.

Определять себестоимость продукции, не используя счет 20 «Основное производство», удобно тем организациям, которые торгуют своей продукцией через собственные торговые залы (рестораны, кафе, буфеты). Как правило, изготовление данной продукции непродолжительно по времени, технологически несложно, реализация не занимает более одних суток со времени изготовления. Исходя из принципа рациональности ведения учета, списанное в производство сырье учитывается на отдельном субсчете 41-5 «Товары на кухне (в производстве)».

Таким образом, к счету 41 целесообразно открыть следующие субсчета:
41-1 «Товары на складах и в кладовых»;

Последовательность учета затрат и определения себестоимости продукции в общественном питании

Этап	Используемые счета	Хозяйственные операции	Отражение в учете
1	10 «Материалы» или 41 «Товары», субсчет 41-1 «Товары на складах»	Сырье и товары предварительно учитываются на счете 10 - при использовании сырья только в производстве или счете 41 - при использовании сырья в производстве и торговле	Д 10 - К 60, 71 или Д41-1 - К 60, 71
2	20 «Основное производство»	Учены сырье и товары, переданные в производство	Д 20 - К 10 или Д 20 К 41-1
3	40 «Выпуск продукции», 43 «Готовая продукция» или только 43 «Готовая продукция», или 41 «Товары», субсчет 41-5 «Товары на кухне (в производстве)»	Определена себестоимость выпущенной продукции	Д 40 - К 20 или Д 43 - К 20 или Д 41-5- К 20

41-2 «Товары в розничной торговле»;
41-3 «Тара под товаром и порожняк»;
41-4 «Покупные изделия»;
41-5 «Товары на кухне (в производстве)».

При определенных условиях можно не открывать субсчета к счету 41 «Товары». Себестоимость будет определяться в момент продажи проводкой: Д 90 «Продажи», субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» — К 41 «Товары».

В связи с тем, что организации данной сферы бизнеса в своей деятельности совмещают как производство, так и торговые операции, при определении расходов по торговым операциям в целях налогообложения необходимо учитывать положения ст. 320 НК РФ, согласно которой расходы подразделяются на прямые и косвенные. К прямым расходам относятся в том числе

суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада организации — покупателя товаров в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения указанных товаров. Все остальные расходы, осуществленные в текущем месяце, признаются косвенными расходами, уменьшающими доходы от реализации текущего месяца.

6.4. Учет выпуска продукции

Организации общественного питания могут оказывать услуги через свою сеть. Кроме того, они могут производить полуфабрикаты и кулинарные изделия и продавать их в розницу или оптом для последующей реализации через розничную сеть. Поэтому эти организации, как и другие производственные организации, должны вести учет выпуска готовой продукции.

Готовая продукция и товары наряду с материальными ресурсами согласно ПБУ 5/01 относятся к материально-производственным запасам. Готовая продукция — результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов.

Готовая продукция на разных стадиях ее движения (выпуск из производства, отгрузка покупателям, продажа) принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, равной сумме всех затрат, связанных с ее изготовлением и продажами.

Сумма фактической производственной себестоимости готовой продукции и расходов на продажу отражает полную фактическую себестоимость.

Продажа готовой продукции, товаров, работ, услуг производится, как правило, по рыночным ценам, порядок определения которых установлен Методическими рекомендациями по формированию и применению свободных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги, утвержденными Минэкономки России 6 декабря 1995 г. № СИ-484/7-982, а также ст. 40 НК РФ. В специальной литературе нередко используется понятие текущей рыночной цены. В соответствии со ст. 524 Гражданского кодекса Российской Федерации текущей ценой признается цена, обычно взимавшаяся при сравнимых обстоятельствах за аналогичный товар в месте предполагаемой передачи продукции, товара либо в другом месте, которое может служить разумной заменой, с учетом разницы в транспортных расходах.

Сведения о выпуске готовой продукции и ее поступлении на склад фиксируются кладовщиком в карточке учета готовой продукции, форма и содержание которой аналогичны карточке учета материалов (форма № М-17). Аналитический учет готовой продукции ведется не только в количественном, но и в стоимостном выражении. <

Документальное оформление отпуска готовой продукции из

производственных подразделений зависит от направления отпуска. Если продукция отпускается на сторону, то оформляется товарная накладная (форма ТОРГ-12). В случае отпуска готовой продукции в буфет или мелкорозничную сеть оформляются дневные заборные листы (форма № ОП-6) или накладные. При реализации готовых изделий непосредственно из производства составляется акт о реализации изделий кухни за наличный расчет (форма № ОП-12).

Для учета товарных операций используются унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные постановлением Госкомстата России от 25 декабря 1998 г. № 132. К основным документам этой группы относятся следующие унифицированные формы:

- акт о приемке товаров (№ ТОРГ-1);
- акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей (№ ТОРГ-2);
- акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров (№ ТОРГ-3);
- акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика (№ ТОРГ-4);
- журнал регистрации товарно-материальных ценностей, требующих завеса тары (№ ТОРГ-7);
- журнал учета движения товаров на складе (№ ТОРГ-18);
- упаковочный ярлык (№ ТОРГ-9);
- спецификация (№ ТОРГ-10);
- расходный отвес (спецификация) (№ ТОРГ-19);
- товарный ярлык (№ ТОРГ-11);
- товарная накладная (№ ТОРГ-12);
- расходно-приходная накладная (для мелкорозничной торговли) (№ ТОРГ-14);
- накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (№ ТОРГ-13);
- акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей (№ ТОРГ-15);
- акт о списании товаров (№ ТОРГ-16);
- акт о подработке, подсортировке, перетаривании товаров (№ ТОРГ-20);
- журнал учета выполнения заказов покупателей (№ ТОРГ-27)
- карточка количественно-стоимостного учета (№ ТОРГ-28);
- товарный отчет (№ ТОРГ-29);
- сопроводительный реестр сдачи документов (№ ТОРГ-31).

Для учета первичных операций в общественном питании разработаны следующие унифицированные формы учетной документации, упомянутым выше постановлением Госкомстата России:

- калькуляционная карточка (№ ОП-1);
- план-меню (№ ОП-2)
- требование в кладовую (№ ОП-3);
- накладная на отпуск товара (№ ОП-4);
- закупочный акт (№ ОП-5);
- дневной заборный лист (№ ОП-6);
- опись дневных заборных листов (накладных) (№ ОП-7);

- акт о бое, ломе и утрате посуды и приборов (№ ОП-8);
- ведомость учета движения посуды и приборов (№ ОП-9);
- акт о реализации и отпуске изделий кухни (№ ОП-10);
- акт о продаже и отпуске изделий кухни (№ ОП-11);
- акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет (№ ОП-12);
- контрольный расчет расхода специй и соли (№ ОП-13);
- ведомость учета движения продуктов и тары на кухне (№ ОП-14);
- акт о снятии остатков продуктов, полуфабрикатов и готовых изделий кухни (№ ОП-15);
- ведомость учета остатков продуктов и товаров на складе (в кладовой) (№ ОП-16);
- контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия (№ ОП-17);
- акт о передаче товаров и тары при смене материально ответственного лица (№ ОП-18);
- журнал учета столовой посуды и приборов, выдаваемых под отчет работникам организации (№ ОП-19);
- заказ-счет (№ ОП-20);
- акт на отпуск питания сотрудникам организации (№ ОП-21);
- акт на отпуск питания по безналичному расчету (№ ОП-22);
- акт о разделке мяса-сырья на полуфабрикаты (№ ОП-23);
- ведомость учета движения готовых изделий в кондитерском и других цехах (№ ОП-24);
- наряд-заказ на изготовление кондитерских и других изделий (№ ОП-25).

Рассмотрим подробнее область применения и методику заполнения наиболее используемых в общественном питании форм первичных учетных документов.

Товарная накладная (форма № ТОРГ-12) применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации.

Документ составляется в двух экземплярах: первый остается в организации, сдающей товарно-материальные ценности, и является основанием для их списания, второй передается сторонней организации и является основанием для оприходования этих ценностей.

Акт о реализации и отпуске изделий кухни (форма № ОП-10) применяется в ресторанах, кафе и в других организациях общественного питания, где используется форма расчетов с потребителями, позволяющая получить данные о реализации изделий кухни по наименованиям, количеству и их стоимости.

Акт составляется ежедневно на основании кассовых чеков, абонементов, талонов, накладных и других документов. В соответствующих графах акта показывается количество и стоимость блюд по каждому виду реализации. Итоговая сумма реализованных блюд по ценам фактической реализации указывается в графе 14. Стоимость израсходованного сырья по учетным ценам производства, которая списывается с материально ответственных лиц, отражается в

графе 16. Эта стоимость определяется путем умножения учетной цены на количество реализованных блюд. Реализованные и отпущенные изделия группируются в акте по видам готовой продукции. Порционные блюда, имеющие повышенную наценку, выделяются в отдельную группу. Акт является приложением к ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14), акт подписывается членами комиссии, в том числе заведующим производством, кассиром, марочницей, и проверяется бухгалтером.

Акт о продаже и отпуске изделий кухни (форма № ОП-11) применяется в организациях общественного питания, где форма расчетов с потребителями не позволяет получить данные о реализации изделий кухни по наименованиям и количеству.

Акт составляется ежедневно только в стоимостном выражении на основании кассовых чеков, накладных, дневных заборных листов и других документов на продажу и отпуск изделий кухни и прилагается к ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14).

Акт подписывается членами комиссии, кассиром, проверяется бухгалтером, утверждается руководителем организации.

Акт о реализации готовых изделий кухни за наличный расчет (форма № ОП-12) применяется в организациях для количественно-стоимостного учета реализации готовых изделий кухни по каждому наименованию.

Акт составляется ежедневно комиссией на основании подсчета кассовых чеков и прилагается к ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14). Реализованная продукция показывается в акте по видам: общие блюда, заказные блюда, обеды на дом с указанием итоговой суммы по ним.

В графе 9 указывается стоимость готовой продукции по учетным ценам производства, которая списывается с материально ответственных лиц. Эта стоимость определяется умножением учетной цены (графа 8) на количество реализованных блюд (графа 6).

В акте кассир указывает сумму выручки. Акт подписывается членами комиссии, кассиром, бухгалтером и утверждается руководителем организации.

Контрольный расчет расхода специй и соли (форма № ОП-13) применяется для определения стоимости недорасхода специй и соли по решению руководителя организации.

Остаток специй и соли на начало отчетного периода и поступление за этот период определяются на основании данных ведомости учета движения продуктов и тары на кухне (форма № ОП-14) или накладных.

Фактически остаток на конец отчетного периода показывается на основании акта инвентаризации.

Количество полуфабрикатов, готовых изделий и стоимость специй и соли, включенных в калькуляцию проданных и отпущенных готовых изделий и полуфабрикатов, указывается на основании акта о реализации и отпуске изделий производства.

Сравнением данных о фактическом расходе специй и соли (графа 7 расчета) и стоимости включенных в калькуляцию специй и соли определяется сумма их недорасхода.

Расчет утверждается руководителем организации.

Ведомость учета движения продуктов и тары на кухне (товарный отчет) (форма № ОП-14) применяется для контроля за движением и сохранностью сырья и готовых изделий на кухне, в баре, буфете и др.

Акт составляется в двух экземплярах ежедневно в стоимостном выражении заведующим производством. Первый экземпляр со всеми приложенными документами сдается в бухгалтерию под расписку на втором экземпляре, остающемся у заведующего производством.

Движение продуктов в ведомости отражается по учетным ценам кухни. В отдельные графы вписывается движение специй, соли и тары.

Остаток на начало дня переносится из предыдущей ведомости или из инвентаризационной описи, если ведомость составляется после проведения инвентаризации. Приходная часть ведомости заполняется по данным приходных документов с указанием их номеров, в расходную часть вносятся итоговые данные актов реализации (продажи) готовых изделий за наличный расчет, а также данные отпуска по безналичному расчету (в буфеты, филиалы и др.), накладных на возврат продуктов и тары в кладовую. Остаток по учетным данным на конец дня определяется вычитанием из прихода с остатком суммы «Итого в расходе».

Ведомость и приложенные к ней документы тщательно проверяются в бухгалтерии. Проверенная ведомость служит источником информации для ведения синтетического учета в бухгалтерии. Документ подписывается бухгалтером и материально ответственным лицом.

В случае выявления расхождений с данными бухгалтерского учета, а также недостачи продуктов и тары в ведомость записывается решение руководителя и проставляется его подпись.

Контрольный расчет расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия (форма № ОП-17) применяется для определения расхода продуктов по нормам рецептур на выпущенные изделия за отчетный период времени на основании актов о реализации и отпуске изделий кухни и норм расхода продуктов по сборнику рецептур.

Расчет составляется в одном экземпляре, подписывается руководителем организации, заведующим производством и работником, производившим расчет (бухгалтером-калькулятором и т.д.).

Заказ-счет (форма № ОП-20) применяется в организациях общественного питания для оформления заказа на обслуживание торжеств, банкетов и т.д.

Заказ составляется в двух экземплярах, подписывается метрдотелем и заказчиком. Один экземпляр остается в организации, второй — у заказчика.

В заказе указываются название зала, дата и время обслуживания.

В соответствии с рекомендациями о порядке приема и выполнения заказов на обслуживание торжеств можно вносить изменения в заказ.

Заказ-счет служит расчетным документом, в котором фиксируется поступление аванса и окончательный расчет. В получении денег расписывается кассир.

Ведомость учета движения готовых изделий в кондитерском и других цехах (форма № ОП-24) применяется для оформления передачи готовых изделий из кондитерского и других цехов в кладовую (экспедицию) общественного питания. В ней указываются полные, точные наименования изделий. Графа 6 «Масса штучного изделия» заполняется только по штучным изделиям.

Ведомость составляется в двух экземплярах заведующим цехом. Один экземпляр с приложенными документами сдается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного лица.

Результаты инвентаризации готовой продукции и товаров фиксируются в инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3), инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей отгруженных (форма № ИНВ-4), инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5), сличительной ведомости результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19).

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3) применяется для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей (производственных запасов, готовой продукции, товаров, прочих запасов и др.) в местах хранения и на всех этапах их движения в организации. Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах и подписывается ответственными лицами комиссии на основании пересчета, взвешивания, перемеривания товарно-материальных ценностей отдельно по каждому местонахождению и материально ответственному лицу или группе лиц, на ответственном хранении которых находятся ценности.

Один экземпляр передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, второй остается у материально ответственного лица.

До начала инвентаризации от каждого материально ответственного лица или группы лиц берется расписка, которая включена в заголовочную часть формы.

На выявленные при инвентаризации негодные или испорченные материалы и готовые изделия составляются соответствующие акты.

При выявлении материальных ценностей, не отраженных в учете, комиссия должна включить их в инвентаризационную опись.

В условиях автоматизированной обработки данных возможна модификация данной формы и заполнение ее на основе ведомости остатков.

Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19) применяется для отражения результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей, готовой продукции и прочих материальных ценностей, по которым выявлены отклонения от данных учета.

В сличительной ведомости отражаются результаты инвентаризации, т.е. расхождения между показателями данных бухгалтерского учета и инвентаризационных описей.

На ценности, не принадлежащие, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении или арендованные, полученные для переработки), составляются отдельные сличительные ведомости.

Сличительная ведомость составляется в двух экземплярах бухгалтером, один из которых хранится в бухгалтерии, второй передается материально ответственному лицу.

В организациях общественного питания для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции и товаров, о продажах и связанных с ними расходах используются соответствующие счета бухгалтерского учета: 20 «Основное производство», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 90 «Продажи».

Счет 41 «Товары» позволяет систематизировать сведения о наличии и движении товаров, приобретенных для продажи. Организации общественного питания также могут использовать этот счет для учета готовой продукции.

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

Счет 42 «Торговая наценка» предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, накидках) на товары, если их учет ведется по продажным ценам. К разновидностям торговых скидок относятся, в частности, скидки, предоставляемые поставщиками на возможные потери товаров, на возмещение дополнительных транспортных расходов. Аналитический учет по счету 42 должен обеспечить раздельное отражение сумм наценок, относящихся к товарам отгруженным и находящимся на складах организации.

Счет 43 «Готовая продукция» используется для учета готовой продукции, изготовленной для продажи и частично для собственных нужд организации. Сальдо счета 43 показывает фактическую себестоимость остатка готовой продукции на складах; оборот по дебету — фактическую себестоимость выпущенной продукции и возвращенной покупателями; оборот по кредиту — фактическую себестоимость отгруженной в отчетном периоде продукции. Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на счете 43 не отражается, а фактические затраты по ним по мере продажи списываются со счетов учета затрат на производство на счет 90 «Продажи». Аналитический учет по счету 43 ведется по видам, группам готовой продукции, по местам ее хранения и организации в целом.

Счет 45 «Товары отгруженные» позволяет обобщить сведения о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете. На этом счете учитываются готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах. Аналитический учет по счету 45

ведется по местам нахождения и отдельным видам продукции, товаров.

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для формирования сведений о расходах, обусловленных деятельностью организации. По дебету данного счета накапливается информация о фактических расходах, связанных с продажей товаров, производством и продажей продукции, оказанием других услуг общественного питания, суммах расходов на продажу, относящихся к остаткам продукции и товаров на начало и конец отчетного периода, по кредиту — списание этих расходов. Расходы на продажу учитываются на счете 44 до момента признания выручки от продажи. Аналитический учет по этому счету ведется по видам и статьям расходов.

Синтетический учет выпуска готовой продукции в организациях общественного питания можно вести на счете 41. Готовая продукция учитывается на данном счете 41 по фактической производственной себестоимости. Готовая продукция, передаваемая на склад из производства, в этом случае также отражается на счете 41:

- с использованием счета 20 «Основное производство»: Д-тсч. 41 «Товары» К-тсч. 20 «Основное производство» - переданы из производства на склад пельмени;

- без использования счета 20 «Основное производство»: Д-тсч. 41 «Товары», субсчет 41-5 «Товары на кухне (в производстве)» К-тсч. 41 «Товары», субсчет 41-1 «Товары на складах» - переданы из производства на склад пельмени.

Если недостачи и потери выявлены при поступлении готовой продукции на склад, то в пределах норм естественной убыли они списываются на расходы на продажу:

Д-тсч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К-тсч. 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» - обнаружена недостача при поступлении готовой продукции на склад в пределах норм естественной убыли.

Д-тсч. 44 «Расходы на продажу» К-тсч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - списана недостача готовой продукции, обнаруженная при ее поступлении на склад в пределах норм естественной убыли.

Списание потерь готовой продукции в пределах норм естественной убыли производится только в случаях, когда такие нормы утверждены в установленном порядке. При отсутствии подобных норм потери считаются сверх норм естественной убыли.

В соответствии с п. 7 ст. 254 НК РФ к материальным расходам для целей налогообложения приравниваются потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ. Для организаций общественного питания разработка и утверждение норм естественной убыли осуществляются Министерством экономического развития и торговли РФ. Нормы естественной убыли, применяемые для определения допустимой величины безвозвратных потерь от недостачи и (или) порчи товарно-материальных ценностей, разрабатываются с учетом технологических

условий их хранения и транспортировки, климатического и сезонного факторов, влияющих на их естественную убыль, и подлежат пересмотру по мере необходимости, но не реже одного раза в пять лет (постановление Правительства РФ от 12 ноября 2002 г. № 814 «О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей»). В настоящее время нормы естественной убыли для организаций общественного питания находятся в стадии разработки. Поэтому в соответствии со ст. 7 Федерального закона от 6 июня 2005 г. № 58-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» до утверждения норм естественной убыли применяются нормы естественной убыли, утвержденные ранее соответствующими федеральными органами исполнительной власти. Действие этой статьи распространяется на период с 1 января 2002 г. по настоящее время.

Недостача готовой продукции и товаров сверх норм естественной убыли отражается в бухгалтерском учете следующими записями:

Д-тсч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К-т сч. 41 «Товары» - обнаружена недостача на складе.

Д-тсч. 73 «Расчеты с персоналом по оплате труда», субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - недостача отнесена на счет виновного лица.

Если виновное лицо не установлено либо судом отказано в возмещении ущерба, делаются следующие записи:

Д-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-2 «Прочие расходы» К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - недостача списана на прочие расходы.

Если поставщиком товара предоставлена скидка на возмещение возможных потерь товаров, суммы недостач и потерь от порчи товаров (сверх норм естественной убыли), обнаруженных при их приемке, можно списать на расходы на продажу в пределах сумм предоставленной скидки.

При подготовке товаров и готовой продукции к продаже образуются отходы: при освобождении товара от тары, бумажной обертки, связочных материалов; при зачистке загрязненных поверхностей, заветренных срезов, верхнего пожелтевшего слоя у жиров и др. Стоимость отходов списывается по кредиту счета 41 «Товары» (43 «Готовая продукция») в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». При продаже отходов населению или другим организациям они приходуются по ценам продаж (дебет счета 41); одновременно на эту сумму уменьшается сумма, относимая на счет 94.

Потери от отходов, учтенные на счете 94, списываются с указанного счета в пределах норм — на расходы по продажам; сверх норм — за счет виновных лиц либо финансовых результатов.

Оприходование излишков готовой продукции, товаров и тары, обнаруженных при инвентаризации, отражается следующими бухгалтерскими записями (суммы условные).

Корреспонденция счетов		Сумма руб.	Документ-основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит			
41 «Товары», субсчет 41-1 «Товары на складах»	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы»	120	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт инвентаризации	Оприходованы излишки товаров, обнаруженные при инвентаризации на складе (в кладовой)
41 «Товары», субсчет 41-2 «Товары в розничной торговле» (43 «Готовая продукция»)	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы»	263	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт инвентаризации	Оприходованы излишки готовой продукции, обнаруженные при инвентаризации в буфете
41 «Товары», субсчет 41-3 «Тара под товаром и порожня»	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы»	82	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт инвентаризации	Оприходована неучтенная ранее тара

Недостачи и потери готовой продукции, товаров и тары, обнаруженные при инвентаризации, отражаются следующим образом.

Корреспонденция счетов		Сумма руб.	Документ-основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит			
94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	41 «Товары», субсчет 41-1 «Товары на складах»	322	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт инвентаризации	Списана недостача товаров, обнаруженная при инвентаризации на складе (в кладовой)
94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	41 «Товары», субсчет 41-2 «Товары в розничной торговле» (43 «Готовая продукция»)	16	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт инвентаризации	Списана недостача готовой продукции, обнаруженная при инвентаризации в буфете
94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	41 «Товары», субсчет 41-3 «Тара под товаром и порожня»	37	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, акт № 13	Списана потеря тары

6.5. Учет издержек обращения в общественном питании

Коммерческие расходы учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». По дебету этого счета формируются все затраты, связанные с реализацией продукции, а по кредиту эти расходы списываются.

Рекомендуется следующая номенклатура статей расходов на продажу (издержек обращения и производства):

- 1) транспортные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) отчисления на социальные нужды;
- 4) расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;
- 5) амортизация основных средств;
- 6) расходы на ремонт основных средств;
- 7) износ санитарной и специальной одежды;
- 8) расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд;
- 9) расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;
- 10) расходы на рекламу;
- 11) потери товаров и технологические отходы;
- 12) расходы на тару;
- 13) прочие расходы.

Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов» и подлежат отнесению на издержки обращения и производства в течение срока, к которому они относятся, ежемесячно равными частями согласно утвержденным руководителем предприятия расчетам.

В конце месяца сумма издержек обращения и производства, приходящаяся на реализованные за текущий месяц товары, списывается в дебет счета 90 «Продажи», субсчет 90-2 «Себестоимость продаж». Сальдо счета 44 «Расходы на продажу» равно сумме издержек обращения, приходящейся на остаток не реализованных на конец отчетного периода товаров. При этом сумма издержек обращения и производства, относящаяся к остатку товаров на конец месяца, исчисляется в следующем порядке:

- 1) суммируются транспортные расходы на начало месяца и в отчетном месяце:

$$C_1^{44} + I_m$$

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

$$Об_k^{41} + C_2^{41}$$

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

$$\frac{C_1^{44} + I_m}{Об_k^{41} + C_2^{41}}$$

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

нереализованных товаров на конец месяца:

$$C_2^{44} = C_2^{41} \times \frac{C_1^{44} + I_M}{Об_k^{41} + C_2^{41}}$$

где C_1^{44} - сальдо на начало отчетного периода по счету 44;

I_M - оборот по дебету счета 44 за отчетный период в части транспортных расходов и расходов на уплату процентов по товарным кредитам;

C_2^{41} — сальдо на конец отчетного периода по счету 41

$Об_k^{41}$ — оборот кредиту счета 41 "Товары" за отчетный период

C_2^{44} — сальдо на конец отчетного периода по счету 44

5) расходы на продажу, приходящиеся на реализованные товары, определяются вычитанием расходов на продажу, относящихся к остатку нерезализованных товаров на конец месяца, из общей суммы расходов на продажу, включая остаток на начало месяца:

$$Об_{2к}^{44} = C_1^{44} + Об_d^{44} - C_2^{44}$$

$Об_k^{44}$ — оборот по кредиту счета 44 за месяц

$Об_d^{44}$ — оборот по дебиту счета 44 за месяц

У предприятий, включающих в себестоимость (в покупную цену) приобретаемых товаров расходы по доставке товаров, оплате кредитов поставщиков (коммерческий кредит), вся сумма издержке, учитываемая на счете 44, относится на издержки по реализованным товарам. Это обусловлено тем, что транспортные расходы и проценты по кредитам при такой учетной политике не отражаются на счете 44. При таком порядке учета сальдо не имеет.

6.6. Учет продаж

Документальное оформление продажи и отпуска товаров и готовой продукции

Порядок оформления и учета продажи товаров и готовой продукции в организации общественного питания зависят от способа расчета за приобретаемый товар и готовой продукции между покупателем и продавцом. Товары в организациях общественного питания реализуются как за наличный расчет, так и по безналичному расчету.

При продаже в розницу в этих организациях денежные расчеты с населением ведутся с применением контрольно-кассовой техники (ККТ). По итогам продаж за день составляются документы о расходе блюд. Эти документы могут создаваться вручную марочником (лицом, ответственным за контроль отпуска блюд в реализацию) или автоматически на основании данных о продажах через кассовые программы.

Проданные блюда группируются в один документ — отчет по проданным блюдам (марочный отчет). В этом же отчете отдельно отражаются блюда, которые были отпущены в зал, но не проданы по каким-либо причинам (например, из-за отказа гостя). Марочные отчеты могут формироваться отдельно по каждому подразделению: бар, кухня, суши-бар и т.п., по видам оплат — наличными деньгами, кредитной картой или по безналичному расчету.

На основании марочного отчета (т.е. отчета, в котором перечислены проданные блюда) продукты списываются. Продукты также могут списываться либо вручную, либо автоматически. При списании вручную бухгалтер-калькулятор преобразует марочный отчет с помощью калькуляционных карточек в расходную накладную на продукты.

Если в организации общественного питания используется одна из программ автоматизации ресторанного бизнеса, то продукты списываются автоматически на основании сформированного кассовой программой акта продаж. При этом автоматически формируется накладная на списание продуктов в продажу. В программе «Калькуляция и складской учет» фирмы UCS возможно формирование документа «Анализ продаж» — отчета, содержащего список продуктов, подлежащих списанию по накладным, с себестоимостью и ценой продажи.

Материально ответственные лица должны составлять отчетность о наличии и движении товаров и готовой продукции в сроки от 1 до 10 дней, установленные руководителем и главным бухгалтером организации в зависимости от условий работы.

Первичные приходные и расходные документы являются основанием для составления материально ответственными лицами товарного отчета. Этот документ оформляется в двух экземплярах: первый экземпляр вместе со всеми оправдательными документами, подтверждающими поступление или выбытие товаров и готовой продукции, представляется в бухгалтерию организации, а второй с распиской бухгалтера о приеме отчета остается у материально ответственного лица.

В тексте и цифровых данных товарных отчетов неоговоренные исправления и их подчистка не допускаются. Ошибки в товарных отчетах исправляются таким образом: одной чертой зачеркивается неправильная запись и надписываются правильный текст или цифровые данные. Исправление ошибки в товарном отчете должно быть оговорено надписью «исправлено» и подтверждено подписью ответственного лица и бухгалтера с указанием даты исправления.

В ресторанах и кафе оказывается такая услуга, как организация банкетов и различных торжеств. Эти мероприятия связаны с составлением специального меню, закрытием зала на обслуживание большой группы гостей ресторана или кафе. Меню достаточно часто отличается от обычного меню точки общественного питания. Подготовка к такому торжеству требует предварительной закупки продуктов, часть из которых может и не использоваться в обычные дни работы ресторана или кафе, например изготовление свадебного торта или блинов и кутьи для поминок. Следовательно, бухгалтер-калькулятор должен помочь заведующему производством сформировать заявку на закупку товаров. На основании предварительного меню на банкет и калькуляционных карт производится обратная калькуляция, т.е. определяется список продуктов, необходимых для приготовления определенного количества блюд.

Бухгалтер организации обязан проверять своевременность и полноту оприходования поступивших товаров и готовой продукции, правильность их списания и составления отчетов материально ответственными лицами.

При проверке отчетов материально ответственных лиц бухгалтер обязан установить:

- подлинность документов и правильность записей в отчете, сделанных на основании приложенных документов, а также соответствие даты документов периоду, за который представляется отчет;
- соответствие в данном отчете остатков готовой продукции, товаров и тары на начало отчетного периода остаткам, показанным в предыдущем отчете на конец отчетного периода;
- соответствие в отчете остатков готовой продукции, товаров и тары на начало отчетного периода фактическим остаткам в инвентаризационных описях на дату проведения инвентаризации;
- даты всех ли первичных документов, приложенных к отчету, свидетельствуют, что готовая продукция и товары получены до инвентаризации, а не после;
- законность и обоснованность хозяйственных операций (прием, отпуск, списание готовой продукции и товара и т.д.);
- наличие в документах всех необходимых реквизитов, подписей материально ответственных лиц, распорядительных подписей руководителя организации на внутреннее перемещение товаров;
- полноту оприходования в отчетном периоде готовой продукции и товаров по выданным доверенностям, оплаченным или принятым к оплате документам;
- правильность цен на готовую продукцию и товары;
- соответствие записей, сделанных материально ответственными лицами в карточках (книгах) складского учета, первичным приходно-расходным документам;
- соответствие суммы по внутреннему перемещению отпущенных товаров и готовой продукции сумме, показанной в приходной части товарных

отчетов других материально ответственных лиц;

- соответствие выручки, показанной в расходной части товарного (товарно-кассового) отчета, сумме, оприходованной по кассовому отчету (при учете по продажным ценам).

При выявлении бухгалтером ошибки вносятся исправления, которые заверяются подписью лица, выявившего ошибку, а в случае изменения остатка готовой продукции и товаров на конец отчетного периода материально ответственное лицо расписывается в конце отчета, удостоверяя правильность внесенных исправлений и нового остатка товаров.

Отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним документами служат основанием для отражения в бухгалтерском учете операций по поступлению и выбытию готовой продукции.

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» по ценам, указанным в сопроводительных документах.

Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 003 «Товары, принятые на комиссию» в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах.

Учет продаж товаров и готовой продукции

Организации общественного питания в своей деятельности совмещают продажу собственных изделий и покупных товаров по большей части непосредственно населению, т.е. торгуют в розницу. Согласно нормативным документам продукция считается проданной (реализованной) с момента перехода права собственности на нее к покупателям. Если иное не определено договором, переход права собственности происходит в момент передачи продукции покупателю либо транспортной организации.

Порядок синтетического учета продажи продукции зависит от выбранного метода учета продажи продукции.

Для целей обложения налогом на прибыль организации вправе определять выручку от продажи продукции (работ, услуг) либо кассовым методом — по моменту оплаты продукции (работ, услуг), либо методом начисления — по моменту отгрузки продукции (выполнения работ, оказания услуг) и предъявления платежных документов покупателю. Выбранный момент продажи для целей налогообложения должен быть отражен в учетной политике организации.

Независимо от выбранного метода определения выручки от продажи для учета проданной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) используется активно-пассивный счет 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка». На этом счете выявляется результат хозяйственной деятельности организации в части произведенной и проданной продукции.

К счету 90 «Продажи» предусмотрено открытие отдельных субсчетов:

90-1 «Выручка» — для учета выручки от продаж продукции, товаров (выполнения работ, оказания услуг);

90-2 «Себестоимость продаж» — для учета себестоимости проданной продукции, товаров (выполненных работ, оказанных услуг);

90-3 «Налог на добавленную стоимость» — для учета НДС, включенного в цену проданной продукции, товаров (выполненных работ, оказанных услуг);

90-4 «Акцизы» — для учета суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции, товаров; аналогично можно открыть субсчет для учета налога с продаж и других целевых платежей, составляющих цены;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж» — для определения финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-4 производятся накопительно в течение отчетного года.

В течение месяца на счете 90 стоимость отгруженной (отпущенной) продукции (включая НДС, акцизы и другие аналогичные платежи) отражается записью: Д-тсч. 50 «Касса», 57 «Переводы в пути», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» — К-т сч. 90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка».

Таким образом, по кредиту счета 90 (субсчет 90-1) отражается сумма проданных товаров, продукции (выполненных работ, оказанных услуг) по ценам продажи. Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг относятся к доходам от обычных видов деятельности (п. 5 ПБУ 9/99).

Выручка признается в бухгалтерском учете при следующих условиях:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации; такая уверенность имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;
- право собственности на продукцию, товар перешло от организации к покупателю, или работа принята заказчиком, услуга оказана;
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

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

Выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету, как правило, по мере отгрузки товаров, продукции (выполнения работ, оказания услуг). При продаже продуктов труда на условиях товарного или коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, выручка учитывается в полной сумме в момент передачи товара покупателю или перехода к нему права собственности на товар.

В общественном питании момент продажи товаров за наличный расчет совпадает с моментом их передачи покупателю. При использовании ККТ сумма

выручки от продажи определяется по показаниям счетчиков на начало и конец рабочего дня, без применения ККТ — на основании документов, подтверждающих сдачу выручки в кассу (приходного кассового ордера) либо в банк (объявление на взнос наличными и др.).

Списание себестоимости отгруженной покупателю продукции отражается записью: Д-тсч. 90 «Продажи», субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» — К-т сч. 41 «Товары», 43 «Готовая продукция».

Списание расходов на продажу в ситуации, когда право собственности на товары и продукцию к приобретателю переходит по мере отгрузки и предъявления документов, отражается записью: Д-тсч. 90 «Продажи», субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» — К-т сч. 44 «Расходы на продажу».

После списания указанных расходов по дебету счета 90, субсчет 90-2 формируется полная фактическая себестоимость проданной продукции.

По дебету счета 90, субсчет 90-2 отражаются суммы проданных товаров, продукции (выполненных работ, оказанных услуг) по полной фактической себестоимости (включая отклонения фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам и расходы на продажу), НДС (субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»), акциз по соответствующей группе товаров и продукции (субсчет 90-4 «Акцизы»), таможенные пошлины (субсчет 90-5 «Таможенные пошлины»).

На сумму НДС и других аналогичных платежей, полученных в составе выручки, делается запись: Д-тсч. 90 «Продажи», субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость» — К-тсч. 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Налог на добавленную стоимость».

Поступление платежей за проданную продукцию отражается в учете следующим образом (суммы условные).

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Документ- основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит			
51 «Расчетные счета»	57 «Переводы в пути»	3 700	Выписка банка, платежное поручение	Зачислены на расчетный счет денежные средства по кредитной карте Visa
51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	12 200	Выписка банка, платежное поручение	Зачислены на расчетный счет денежные средства от ООО «Х» в оплату организации и проведения банкета

Денежные платежи, поступившие в порядке предварительной оплаты до оказания услуг общественного питания, отражаются в бухгалтерском учете как кредиторская задолженность на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» следующими записями (суммы условные).

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Документ- основание	Содержание хозяйственной операции
дебет	кредит			

51 «Расчетные счета»	Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Авансы полученные»	17 500	Выписка банка, платежное поручение	Зачислена на предоплату проведение протокольного мероприятия
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Авансы полученные»	Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	17 500	Акт об оказании услуг общественного питания	Зачтен аванс на проведение протокольного мероприятия
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90 «Продажи», субсчет 90-1 «Выручка»	17500	Акт об оказании услуг общественного питания	Начислена выручка от проведения протокольного мероприятия

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

а) если получена прибыль: Д-тсч. 90 «Продажи», субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» — К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»;

б) если получен убыток: Д-тсч. 99 «Прибыли и убытки» — К-т сч. 90 «Продажи», субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

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

Для целей налогообложения прибыли затраты можно разделить на лимитируемые и нелимитируемые. Под лимитируемыми следует понимать такие расходы, по которым законодательством установлены лимиты, нормы, нормативы. Это компенсации за использование для служебных поездок личных автомобилей, командировочные, представительские расходы, расходы на уплату процентов за кредиты, расходы на рекламу. К нелимитируемым относятся расходы, принимаемые в фактических размерах.

Особенности учета розничных продаж

Предприятия общественного питания реализуют товары и готовую продукцию в основном за наличный расчет, т.е. в розницу. Выручка от покупателей поступает в кассу предприятия, ее размер определяется по показаниям счетчиков контрольно-кассовых машин, зарегистрированных в книге кассира-операциониста. При этом выручка уменьшается на сумму, выданную покупателям из кассы по возвращенным чекам, оформленным актом (форма № КМ-3). Выручка сдается в кассу по приходному кассовому ордеру.

Пример (условный) отражения на счетах бухгалтерского учета продаж и определения финансового результата с использованием двух вариантов оценки готовой продукции и товаров приведен в таблицеб.

Расчет торговой наценки

При учете товаров по ценам продажи торговая наценка является валовым

доходом от реализации товаров. Для его определения составляется расчет. Определяется средняя торговая наценка (П) по формуле:

$$П = (ТНн + ТНп - ТНв) : (Т + ОК) \times 100\%, \text{ где}$$

ТНн – торговая надбавка на остаток товаров на начало отчетного периода;

ТНп – торговая надбавка на товары, поступившие за отчетный период;

ТНв – торговая надбавка по товарам, выбывшим за отчетный период (возврат поставщику, списания);

Т – товарооборот;

ОК – остаток товаров на конец отчетного периода.

Таблица 6 - Учет продаж (с использованием счета 42 «Торговая наценка» и без него)

Корреспонденция счетов 1-й вариант		Сумма, руб.	Корреспонденция счетов 2-й вариант		Сумма, руб.	Содержание хозяйственно й операции
Дебет	Кредит		Дебет	Кредит		
50 «Касса»	90-1-1 «Продажи»	109 250	50 «Касса»	90-1-1 «Продажи»	109 250	а) от реализации товаров
50 «Касса»	90-1-2 «Продажи»	20 700	50 «Касса»	90-1-2 «Продажи»	20 700	б) от реализации собственной продукции
		129 950			129 950	Итого
						Начислен НДС на выручку по ставке 10%
90-3-1 «Продажи»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	9 932	90-3-1 «Продажи»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	9 932	а) от продажи товаров
90-3-2 «Продажи»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	1 882	90-3-2 «Продажи»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	1 882	б) от продажи собственной продукции
		11 814			11 814	Итого
90-2-1 «Продажи»	41 «Товары»	95 000	90-2-1 «Продажи»	41 «Товары»	109 250	Списаны проданные товары
90-2-2 «Продажи»	41 «Товары»	18 000	90-2-2 «Продажи»	41 «Товары»	20 700	
		113 000			129 950	Итого

44 «Расходы на продажу»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»	3600	44 «Расходы на продажу»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»	3600	Начислены от продажи товаров
90-2-1 «Продажи»	26 «Расходы на продажу»	3 600	90-2-1 «Продажи»	44 «Расходы на продажу»	3 600	Списаны от продажи товаров
90-2-2 «Продажи»	26 «Общехозяйственные расходы»	200	90-2-2 «Продажи»	26 «Общехозяйственные расходы»	200	Списаны от продажи собственной продукции
			90-1-1 «Продажи», 90-1-2 «Продажи»	42 «Торговая наценка», 42 «Наценка»	14 250 2 700	Сторнируется реализованная торговая наценка
						Списан финансовый результат от реализации:
90-9 «Продажи»	99 «Прибыли и убытки»	718	90-9 «Продажи»	99 «Прибыли и убытки»	718	а) товаров
90-9 «Продажи»	99 «Прибыли и убытки»	618	90-9 «Продажи»	99 «Прибыли и убытки»	618	б) собственной продукции

Вопросы для самоконтроля:

1. Виды себестоимости.
2. Что такое калькулирование.
3. Принципы калькулирования.
4. Методы калькулирования.
5. Что такое торговая наценка.
6. Характеристика счета 42.
7. Учет продаж товаров и готовой продукции.
8. Характеристика счета 90.
9. Документальное оформление продажи и отпуска товаров и готовой

продукции.

10. Учет издержек обращения.

Тема 7. Налогообложение организаций общественного питания

7.1. Классификация налогов

В соответствии со ст. 12 НК РФ в Российской Федерации установлены следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные. К **федеральным** налогам и сборам относятся:

- 1) налог на добавленную стоимость;
- 2) акцизы;
- 3) налог на доходы физических лиц;
- 4) налог на прибыль организаций;
- 5) налог на добычу полезных ископаемых;
- 6) водный налог;
- 7) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- 8) государственная пошлина.

К **региональным** налогам относятся:

- 1) налог на имущество организаций;
- 2) налог на игорный бизнес;
- 3) транспортный налог.

К **местным** налогам относятся:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц.

В настоящее время действуют следующие специальные налоговые режимы:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенная система налогообложения;
- 3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- 4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов. Например, если организация арендует помещение, находящееся в федеральной или муниципальной собственности, то на нее возлагаются обязанности налогового агента по исчислению и перечислению в бюджет сумм НДС по арендной плате.

Организации общественного питания в общем случае применяют общую систему налогообложения. В случае если такая организация является малым

предприятием и удовлетворяет условиям ст. 346.12 НК РФ, то она вправе применять упрощенную систему налогообложения. Если же в регионе нахождения организации введен единый налог на вмененный доход и площадь зала обслуживания посетителей организации общественного питания по каждому объекту составляет менее 150 кв. м (или же если зала обслуживания посетителей нет вообще), то такая организация в соответствии с правилами гл. 26.3 НК РФ переводится на «систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход».

7.2. Налог на добавленную стоимость

Правила исчисления налога на добавленную стоимость определяются гл. 21 НК РФ. Плательщиками налога на добавленную стоимость признаются все организации и индивидуальные предприниматели.

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав;

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Не признаются объектом обложения НДС:

1) операции, указанные в п. 3 ст. 39 НК РФ;

2) передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);

3) передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

4) выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления;

5) передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

6) операции по реализации земельных участков;

7) передача имущественных прав организации ее правопреемнику;

8) передача денежных средств некоммерческим организациям на формирование целевого капитала, которое осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций»;

9) операции по реализации налогоплательщиками, являющимися российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 Федерального закона «Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», товаров (работ, услуг) и имущественных прав, осуществляемые по согласованию с лицами, являющимися иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со ст. 3 вышеназванного Федерального закона, в рамках исполнения обязательств по соглашению, заключенному Международным олимпийским комитетом с Олимпийским комитетом России и городом Сочи на проведение XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи;

10) оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование некоммерческим организациям на осуществление уставной деятельности государственного имущества, не закрепленного за государственными предприятиями и учреждениями, составляющего государственную казну Российской Федерации, казну республики в составе Российской Федерации, казну края, области, города федерального значения, автономной области, автономного округа, а также муниципального имущества, не закрепленного за муниципальными предприятиями и учреждениями, составляющего муниципальную казну соответствующего городского, сельского поселения или другого муниципального образования.

Налоговая база при реализации организацией продукции (товаров, работ, услуг) определяется как стоимость этих услуг, исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов и без включения в них НДС.

При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг),

исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном порядку, предусмотренному ст. 40 НК РФ, с учетом акцизов и без включения в них НДС.

На организации могут быть возложены обязанности налогового агента. Например, при предоставлении органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом НДС. При этом налоговая база определяется налоговым агентом (организацией, арендующей указанное имущество) отдельно по каждому арендованному объекту имущества. В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы этого имущества. Налоговые агенты обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

Налоговая база по НДС должна быть увеличена на суммы оплаты или частичной оплаты, полученной в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ или оказания услуг. В случае получения изготовителем товаров (работ, услуг) оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев (по перечню, определяемому Правительством РФ), изготовитель указанных товаров (работ, услуг) вправе установить момент определения налоговой базы как день отгрузки (передачи) указанных товаров (выполнения работ, оказания услуг) при наличии раздельного учета осуществляемых операций и сумм налога по приобретаемым товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций по производству товаров (работ, услуг) длительного производственного цикла и других операций.

Налоговый период (в том числе для налоговых агентов) установлен как календарный месяц. Для организаций с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС, не превышающими 2 млн. руб., налоговый период устанавливается как квартал.

Налогообложение организаций общественного питания производится по налоговой ставке 10% при реализации следующих продовольственных товаров:

скота и птицы в живом весе;

мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных: вырезки, телятины, языков, колбасных изделий — сырокопченых в/с, сырокопченых полусухих в/с, сыровяленых, фаршированных в/с; копченостей из свинины, баранины, говядины, телятины, мяса птицы — балыка, карбонада, шейки, окорока, пастромы, филея; свинины и говядины запеченных; консервов — ветчины, бекона, карбонада и языка заливного);

молока и молокопродуктов (включая мороженое, произведенное на их основе, за исключением мороженого, выработанного на плодово-ягодной основе, фруктового и пищевого льда);

яйца и яйцопродуктов;

масла растительного;
маргарина;
сахара, включая сахар-сырец;
соли;
зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов;
масло семян и продуктов их переработки (шротов(а), жмыхов);
хлеба и хлебобулочных изделий (включая сдобные, сухарные и
бараночные изделия); крупы; муки;
макаронных изделий;
рыбы живой (за исключением ценных пород: белорыбицы, лосося балтийского и дальневосточного, осетровых (белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди), семги, форели (за исключением морской), нельмы, кеты, чавычи, кижуча, муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира);
море- и рыбопродуктов, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки, сельди, консервов и пресервов (за исключением деликатесных: икры осетровых и лососевых рыб; белорыбицы, лосося балтийского, осетровых рыб — белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди; семги; спинки и теши нельмы х/к; кеты и чавычи слабосоленых, среднесоленых и семужногопосола; спинки кеты, чавычи и кижуча х/к, теши кеты и боковника чавычи х/к; спинки муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира х/к; пресервов филе — ломтиков лосося балтийского и лосося дальневосточного; мяса крабов и наборов отдельных конечностей крабов варено-мороженых; лангустов);
продуктов детского и диабетического питания;
овощей (включая картофель).

Также по ставке 10% производится налогообложение при реализации некоторых товаров для детей (одежда, обувь, игрушки — полный перечень приведен в ст. 164 НК РФ), некоторых видов периодических печатных изданий, некоторых видов медицинских товаров отечественного и зарубежного производства: лекарственных средств, включая лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления; изделий медицинского назначения.

В остальных случаях налогообложение производится по налоговой ставке 18%.

При определении налоговой базы сумма НДС исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете — как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз. Общая сумма НДС при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм НДС.

Момент определения налоговой базы для всех налогоплательщиков, как указано в ст. 167 НК РФ, наступает в наиболее раннюю дату: в день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав или в день поступления оплаты (частичной оплаты) в счет их поставок (передачи). При этом отдельно

устанавливаются особенности по моменту определения налоговой базы при передаче имущественных прав. При уступке новым кредитором, получившим денежное требование, и передаче имущественных прав или при приобретении денежного требования это день уступки требования, прекращения соответствующего обязательства или день исполнения обязательства должником; в случае передачи прав, связанных с правом заключения договора, и арендных прав это день передачи таких прав.

При реализации продукции (товаров, работ, услуг) необходимо дополнительно к цене реализуемых услуг предъявить к оплате покупателю соответствующую сумму НДС.

Сумма НДС, предъявляемая покупателю, исчисляется по каждому виду этих услуг или товаров как соответствующая налоговой ставке процентная доля указанных цен.

При реализации товаров (работ, услуг) соответствующие счета-фактуры выставляются не позднее пяти дней считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг).

При реализации товаров за наличный расчет организациями розничной торговли и общественного питания непосредственно населению требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном гл. 21 НК РФ.

Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением установленного порядка, не являются основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Организация-налогоплательщик обязана составить счет-фактуру, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж при совершении операций, признаваемых объектом обложения НДС, а также в иных случаях, определенных в установленном порядке.

В настоящее время действует механизм вычетов НДС, соответствующий методу начисления: без фактической оплаты приобретаемых товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением уплаты НДС при ввозе товаров на территорию Российской Федерации). Таким образом, основными условиями для вычета НДС являются наличие счета-фактуры и принятие товаров (работ, услуг) и имущественных прав к учету. Организация имеет право уменьшить общую сумму налога на величину налоговых вычетов. Вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные организации при приобретении товаров (работ, услуг, имущественных прав) на территории Российской Федерации либо уплаченные организацией при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории в отношении:

1) товаров (работ, услуг, имущественных прав), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл. 21 НК РФ;

2) товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Вычетам подлежат суммы налога, уплаченные покупателями — налоговыми агентами.

Право на указанные налоговые вычеты имеют покупатели — налоговые агенты, состоящие на учете в налоговых органах и исполняющие обязанности налогоплательщика в соответствии с гл. 21 НК РФ.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные продавцами и уплаченные ими в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории Российской Федерации, в случае изменения условий или расторжения соответствующего договора и возврата соответствующих сумм авансовых платежей.

Налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении организацией товаров (работ, услуг, имущественных прав), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов.

Уплата НДС по операциям, признаваемым объектом налогообложения, производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, отражается в учете следующим образом (суммы условные).

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Документ-основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит			
90 «Продажи» 90-3 «Налог на добавленную стоимость»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	128 000	Счет-фактура, книга продаж, налоговая декларация по НДС	Начислен НДС в бюджет с выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг при отгрузке продукции
90 «Продажи», субсчет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-5 «Налог на добавленную стоимость»	115 000	Счет-фактура, книга продаж, налоговая декларация по НДС	Начислен НДС в бюджет с выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг при отгрузке продукции, если предварительно была получена оплата

98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	3 200	Договор, налоговая декларация по НДС	Начислен НДС в бюджет с поступивших доходов будущих периодов
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-2 «Расчеты по претензиям»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	1020	Хозяйственный договор, счет-фактура, справка бухгалтерии	Начислен НДС с санкций, полученных за ненадлежащее выполнение договоров, предусматривающих переход права собственности на товары (выполненные работы, оказанные услуги)
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет 62-1 «Расчеты по авансам полученным»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	2 200	Выписка банка с расчетного счета	Начислен НДС с полученных от покупателей и заказчиков аванса и предварительной оплаты в рублях
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 19-1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»	3 600	Документы, удостоверяющие оплату поставщику, счет-фактура, акт приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1)	Приняты к вычету суммы НДС по принятым на учет основным средствам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 19-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам»	8 200	Документы, удостоверяющие оплату поставщику, счет-фактура, акт приемки-передачи нематериальных активов	Приняты к вычету суммы НДС по принятым на учет нематериальным активам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам»	822	Документы, удостоверяющие оплату поставщику, счет-фактура, приходная накладная	Приняты к вычету суммы НДС по оприходованным и оплаченным товарам и сырью
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ра-	10 000	Документы, удостоверяющие оплату поставщику, счет-фактура, акт	Приняты к вычету суммы НДС по выполненным и оплаченным работам

	ботам (услугам)»			
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным работам (услугам)»	6 700	Документы, удостоверяющие оплату поставщику, счет-фактура, акт	Приняты к вычету суммы НДС по оприходованным и оплаченным услугам
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным работам (услугам)»	16 000	Счет-фактура, акт о приемке выполненных работ	Приняты к вычету суммы НДС по работам, выполненным хозяйственным способом по объектам, законченным капитальным строительством
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	51 «Расчетные счета»	42 000	Выписка банка с расчетного счета	Перечислена задолженность перед бюджетом по НДС в рублях
51 «Расчетные счета»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-1 «Налог на добавленную стоимость»	3 600	Выписка банка, платежное поручение 1	Возврат излишне перечисленных сумм НДС

7.3. Налог на прибыль организаций

Порядок исчисления налога на прибыль определяется гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. Плательщиками налога на прибыль признаются все российские организации, а также иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль признается прибыль, полученная налогоплательщиком, т.е. доход, уменьшенный на величину произведенных расходов.

К доходам относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (доходы от реализации) и внереализационные доходы.

Доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Иные доходы называются внереализационными.

Внереализационными доходами признаются, в частности, доходы:

- от долевого участия в других организациях, за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации;
- в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного Центральным банком Российской Федерации на дату перехода права собственности на иностранную валюту;
- в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
- от сдачи имущества в аренду (субаренду);
- в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;
- в виде суммовой разницы, возникающей, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;
- в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств;
- в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям;
- в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации.

Перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, установлен в ст. 251 НК РФ.

Для определения налоговой базы организации должны уменьшить свои доходы на величину произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

Организация вправе уменьшить доходы на сумму расходов при соблюдении следующих условий: расходы должны быть экономически оправданы, документально подтверждены, т.е. оформлены в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, иметь оценку, выраженную в денежной форме.

Перечень расходов, связанных с производством и реализацией, включают

следующие расходы (ст. 253 НК РФ):

1) связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров (работ, услуг, имущественных прав);

2) на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии;

3) на освоение природных ресурсов;

4) на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;

5) на обязательное и добровольное страхование;

6) прочие, связанные с производством и (или) реализацией. Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на четыре группы:

1) материальные расходы;

2) расходы на оплату труда;

3) суммы начисленной амортизации;

4) прочие расходы.

1. Материальные расходы. К ним относятся следующие затраты:

1) на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

2) на приобретение материалов, используемых:

для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку);

на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели);

3) на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию;

4) на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке в организации;

5) на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, отопление зданий;

6) на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями;

7) связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения;

8) потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли,

утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ;

9) технологические потери при производстве и (или) транспортировке.

Сумма материальных расходов текущего месяца уменьшается на стоимость остатков материально-производственных запасов, переданных в производство, но не использованных в производстве на конец месяца. Оценка таких материально-производственных запасов должна соответствовать их оценке при списании.

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг), в соответствии с принятой организацией учетной политикой для целей налогообложения применяется один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов:

метод оценки по стоимости единицы запасов;

метод оценки по средней стоимости;

метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО).

2. Расходы на оплату труда. В расходы на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

3. Суммы начисленной амортизации. Амортизируемым имуществом в целях налогообложения признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся в организации на праве собственности, используются для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000руб.

Не подлежат амортизации материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок (в том числе форвардные, фьючерсные контракты, опционные контракты).

Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства: переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;

находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

При расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации.

Порядок определения первоначальной стоимости амортизируемого имущества и группы амортизации приведены в ст. 257—259 НК РФ.

4. Прочие расходы. К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся (ст. 264 НК РФ):

- суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов начисленные в установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах порядке;
- расходы на сертификацию продукции и услуг, а также на декларирование соответствия с участием третьей стороны;
- суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги);
- расходы на обеспечение пожарной безопасности в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации;
- расходы на обеспечение нормальных условий труда и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
- расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;
- арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество, а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг;
- плата, вносимая концессионером концеденту в период использования эксплуатации) объекта концессионного соглашения (концессионная плата);
- расходы на содержание служебного транспорта; расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством РФ;
- расходы на командировки;
- расходы на юридические и информационные услуги;
- расходы на консультационные и иные аналогичные услуги;
- плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление. При этом такие расходы принимаются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;
- расходы на аудиторские услуги;
- расходы на управление организацией или отдельными ее подразделениями, а также расходы на приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями;
- расходы на услуги по предоставлению работников (технического и управленческого персонала) сторонними организациями для участия в производственном процессе, управлении производством либо для выполнения иных функций, связанных с производством и (или) реализацией;
- расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, а также публикацию и иное раскрытие другой информации, если законодательством Российской Федерации

Федерации на организацию возложена обязанность осуществлять их публикацию (раскрытие);

- расходы, связанные с представлением форм и сведений государственного статистического наблюдения, если законодательством Российской Федерации на налогоплательщика возложена обязанность представлять эту информацию;

- представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций;

- расходы на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе (согласно п. 3 ст. 264 НК РФ);

- расходы на канцелярские товары;

- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, Интернет и иные аналогичные системы);

- расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям). К указанным расходам также относятся расходы на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее 40 000 рублей и обновление программ для ЭВМ и баз данных;

- расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг);

- расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг);

- расходы на подготовку и освоение новых производств;

- расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями;

- периодические (текущие) платежи за пользование правами на результаты интеллектуальной деятельности и средствами индивидуализации (в частности, правами, возникающими из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности);

- платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество и землю, сделок с указанными объектами;

- расходы по договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда), заключенным с индивидуальными предпринимателями, не состоящими в штате организации;

- взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- расходы работодателя по выплате пособия по временной нетрудоспособности вследствие заболевания или травмы (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) за

первые два дня нетрудоспособности работника;

- платежи (взносы) работодателей по договорам добровольного личного страхования, заключенным со страховыми организациями, имеющими лицензии;

- другие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам относятся, в частности, следующие расходы (ст. 265 НК РФ):

- на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу).

- в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам; расходом признается только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами (фактическое время нахождения указанных ценных бумаг у третьих лиц) и первоначальной доходности, установленной эмитентом (заимодателем) в условиях эмиссии, но не выше фактической;

- на организацию выпуска собственных ценных бумаг, в частности на подготовку проспекта эмиссии ценных бумаг, изготовление или приобретение бланков, регистрацию ценных бумаг, расходы, связанные с обслуживанием собственных ценных бумаг, в том числе расходы на услуги реестродержателя, депозитария, платежного агента по процентным (дивидендным) платежам, расходы, связанные с ведением реестра, предоставлением информации акционерам в соответствии с законодательством Российской Федерации, и другие аналогичные расходы;

- в виде суммовой разницы, возникающей, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;

- в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса Банка России, установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту;

- расходы организации, применяющей метод начисления, на формирование резервов по сомнительным долгам;

- на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, а также расходы на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества), охрану недр и другие аналогичные работы;

— судебные расходы и арбитражные сборы;
— в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба;

— в виде сумм налогов, относящихся к поставленным материально-производственным запасам, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде;

— на услуги банков, в том числе связанные с установкой и эксплуатацией электронных систем документооборота между банком и клиентами, в том числе систем «клиент — банк»;

— другие обоснованные расходы.

К внереализационным расходам приравниваются следующие расходы:

1) в виде убытков прошлых налоговых периодов, выявленных в текущем отчетном (налоговом) периоде;

2) суммы безнадежных долгов;

3) потери от простоев по внутрипроизводственным причинам;

4) не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;

5) расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти;

6) потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций.

Перечень расходов, не учитываемых в целях обложения налогом на прибыль, приведен в ст. 270 НК РФ, порядок признания доходов и расходов установлен ст. 271—273 НК РФ.

Налог на прибыль начисляется исходя из налоговой базы и ставки налога, которая в соответствии со ст. 284 НК РФ составляет 20%.

Законодательным органам власти субъектов Российской Федерации предоставляется право понижать ставку налога на прибыль в части доходов, зачисляемых в бюджет субъекта Российской Федерации, для отдельных категорий налогоплательщиков.

Для расчетов по налогу на прибыль установлен налоговый период продолжительностью в календарный год. Отчетными периодами являются I квартал, первое полугодие и 9 месяцев.

Организации независимо от наличия у них обязанности по уплате налога на прибыль и (или) авансовых платежей по налогу, особенностей исчисления и уплаты налога обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения и

местонахождению каждого обособленного подразделения соответствующие налоговые декларации в порядке, определенном ст. 289 НК РФ.

Налоговые агенты также обязаны по истечении каждого отчетного (налогового) периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения налоговые расчеты.

Организации-налогоплательщики (налоговые агенты) представляют налоговые декларации (налоговые расчеты) не позднее 28 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода. Налоговые декларации (налоговые расчеты) по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками (налоговыми агентами) не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, по окончании каждого отчетного и налогового периода представляет в налоговый орган по месту своего нахождения налоговую декларацию в целом по организации с распределением по обособленным подразделениям.

Уплата налога производится авансовыми платежами, которые определяются организацией по окончании каждого отчетного периода. В течение отчетного периода уплачиваются авансовые взносы. Размер ежемесячного авансового платежа определяется в следующем порядке:

а) в I квартале налогового периода ежемесячная сумма платежа составляет фактическую сумму авансового платежа, подлежащую уплате за каждый месяц последнего квартала предыдущего налогового периода;

б) во II квартале налогового периода ежемесячная сумма платежа составляет $1/3$ фактического авансового платежа за I квартал налогового периода;

в) сумма ежемесячного авансового платежа за III квартал составляет $1/3$ разницы между фактической суммой авансового платежа за полугодие и фактической суммой авансового платежа за I квартал;

г) в IV квартале сумма ежемесячного авансового платежа определяется как $1/3$ разницы между фактической суммой авансового платежа за 9 месяцев и фактической суммой авансового платежа за полугодие.

Ежемесячный авансовый платеж вносится в бюджет не позднее 28-го числа текущего месяца. Авансовые платежи по итогам отчетного периода перечисляются в бюджет не позднее 28-го числа следующего за отчетным периодом месяца.

Организации имеют право перейти на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической суммы прибыли за истекший месяц. В этом случае отчетными периодами являются один месяц, два месяца, три месяца и т.д. до конца налогового периода.

Авансовые платежи, рассчитанные исходя из фактической прибыли за месяц, перечисляются в бюджет не позднее 28-го числа месяца, следующего за месяцем, за который начислен платеж.

Не уплачивают ежемесячные авансовые платежи организации общественного питания, которые в течение предыдущих четырех кварталов

имели доходы от реализации товаров, работ, услуг в среднем не более 10 млн. руб. в квартал без НДС.

Организации должны исчислять налоговую базу на основании данных налогового учета. Налоговый учет — система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основании данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным гл. 25 НК РФ.

В случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями НК РФ, организация вправе самостоятельно дополнить применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо ввести самостоятельные регистры налогового учета. Порядок ведения налогового учета устанавливается в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя.

Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах — не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования сумм доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу на прибыль.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, обязательно должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Аналитические регистры налогового учета — сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета.

Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет).

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых машинных носителях.

При этом формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, первичных учетных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике организации для целей налогообложения.

Порядок учета расчетов по налогу на прибыль.

Основной нормативный документ, регулирующий порядок учета расчетов по налогу на прибыль, — «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 144н. Данное Положение определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в соответствии с правилами бухгалтерского учета и рассчитанного в целях налогообложения.

ПБУ 18/02 могут не применять субъекты малого предпринимательства.

Ниже приведены основные определения, связанные с расчетами по налогу на прибыль.

Постоянные разницы — доходы и расходы:

формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;

учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не признаваемые для целей бухгалтерского учета доходами и расходами как отчетного, так и последующих отчетных периодов, например превышение фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам.

Постоянное налоговое обязательство (актив) — это сумма налога на прибыль, которая приводит к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Оно равно величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Временные разницы — это доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль — в другом или в других отчетных периодах (возникающие, например, в результате применения разных способов расчета

амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль).

Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль.

Отложенный налог на прибыль — это сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются:

- на вычитаемые;
- налогооблагаемые.

Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенный налоговый актив — это та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенное налоговое обязательство — это та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равен величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль.

Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) — это налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

Для отражения в учете вышеуказанных операций используются следующие счета (субсчета):

- 09 «Отложенные налоговые активы»;
- 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- 77 «Отложенные налоговые обязательства»;
- 7899-1 «Прибыли и убытки»;

99-2 «Прибыли и убытки», субсчет «Постоянное налоговое обязательство»;

99-3 «Прибыли и убытки», субсчет «Постоянный налоговый актив».

Записи на счетах бухгалтерского учета по налогу на прибыль приведены ниже (суммы условные).

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Документ- основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит			
99 «Прибыли и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	10 000	Справка-расчет бухгалтерии	Отражена сумма условного расхода по налогу на прибыль (т.е. начислен налог на прибыль по правилам бухгалтерского учета)
99 «Прибыли и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	2 000	Справка-расчет бухгалтерии	Отражено постоянное налоговое обязательство (т.е. произведение расходов, не учитываемых для целей исчисления налога на прибыль, на действующую ставку налога на прибыль)
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	99 «Прибыли и убытки»	1 500	Справка-расчет бухгалтерии	Отражен постоянный налоговый актив (т.е. произведение доходов, не учитываемых для целей исчисления налога на прибыль, на действующую ставку налога на прибыль)
09 «Отложенные налоговые активы»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	800	Справка-расчет бухгалтерии	Отражен отложенный налоговый актив (возникает по доходам, которые в бухгалтерском учете признаются позже, чем в налоговом учете и соответственно по расходам, которые в бухгалтерском учете признаются раньше)
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	77 «Отложенные налоговые обязательства»	1 000	Справка-расчет бухгалтерии	Отражено отложенное налоговое обязательство (возникает по доходам, которые в бухгалтерском учете признаются раньше, чем в налоговом учете и соответственно по расходам, которые в бухгалтерском учете признаются позже)
77 «Отложенные налоговые обязательства»	99 «Прибыли и убытки»	300	Справка-расчет бухгалтерии	Погашено отложенное налоговое обязательство
99 «Прибыли и убытки»	09 «Отложенные налоговые активы»	200	Справка-расчет бухгалтерии	Погашен отложенный налоговый актив
99 «Прибыли и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	11 300	Расчет(налоговая декларация) налога от фактической прибыли	Начислен налог на прибыль*

68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-2 «Налог на прибыль»	51 «Расчетные счета»	11 300	Выписка банка с расчетного счета, платежное поручение	Перечислена задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль
---	----------------------	--------	---	---

*Данная проводка выполняется только теми организациями, которые не применяют ПБУ 18/02.

7.4. Налог на доходы физических лиц

Порядок исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц установлен гл. 23 НК РФ.

Данный налог удерживается из доходов физических лиц, следовательно, в данной ситуации организации выступают в качестве налоговых агентов. Далее рассмотрим порядок исчисления и уплаты налога с доходов, выплачиваемых организациями своим работникам, а также порядок налогообложения дивидендов от долевого участия в деятельности организации.

Для целей налогообложения физические лица делятся на налоговых резидентов Российской Федерации и нерезидентов, т.е. физических лиц, получающих доходы от источников в Российской Федерации, но не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации. Налоговыми резидентами признаются лица, находившиеся на территории Российской Федерации не менее 183 дней в году.

Объектом налогообложения признается доход, полученный физическим лицом, в том числе дивиденды, полученные от участия в организации, страховые выплаты при наступлении страхового случая, доходы от использования имущества физических лиц, и от продажи имущества, доходы, полученные от исполнения трудовых обязанностей:

- 1) от источников в Российской Федерации и (или) от источников за пределами Российской Федерации — для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации;
- 2) от источников в Российской Федерации — для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

При определении налоговой базы учитываются все доходы физического лица, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды (ст. 210 НК РФ).

Если из дохода работника по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Для доходов, облагаемых по ставке 13%, налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, установленных гл. 23 НК РФ. Если

сумма налоговых вычетов в налоговом периоде окажется больше суммы доходов, налоговая база принимается равной нулю. Для иных доходов налоговая база определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению. При этом налоговые вычеты не применяются.

Особенности определения налоговой базы при получении доходов в натуральной форме установлены ст. 211 НК РФ.

К доходам, полученным работником организации в натуральной форме, относятся, в частности: оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг), в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика; полученные работником товары, выполненные в его интересах работы, оказанные для него услуги на безвозмездной основе; оплата труда в натуральной форме. При этом налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), иного имущества, включая НДС, акцизы, исчисленная исходя из их цен, определяемых в порядке, аналогичном, предусмотренному ст. 40 НК РФ.

В отношении определения налоговой базы при получении доходов в виде материальной выгоды ст. 212 НК РФ установлено следующее.

Доходом работника, полученным в виде материальной выгоды, являются:

— материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование работником заемными (кредитными) средствами, полученными от организации;

— материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у организации, если она является взаимозависимой по отношению к нему работнику.

Доход по заемным (кредитным) средствам в рублях определяется как разница между суммой процентов, исчисленных исходя из 2/3 ставки рефинансирования Банка России, и фактической суммой процентов по договору. Доход по заемным (кредитным) средствам в иностранной валюте определяется как разница между суммой процентов, начисленных исходя из 9% годовых, и суммой процентов, исчисленных из условий договора. Доходы, исчисленные по заемным (кредитным) средствам, облагаются по ставке 35% (за исключением доходов в виде материальной выгоды от целевых кредитов, направленных на приобретение жилья); материальная выгода от приобретения товаров, работ, услуг по сделкам между взаимозависимыми лицами; материальная выгода от приобретения ценных бумаг, определяемая как разница между рыночной ценой ценных бумаг с учетом предельной границы колебаний и фактическими затратами налогоплательщика на приобретение ценных бумаг также облагаются по ставке 35%.

Сумма налога на доходы физических лиц в отношении доходов от долевого участия в российской организации, полученных в виде дивидендов, определяется отдельно по каждому налогоплательщику применительно к каждой выплате указанных доходов по ставке 9%.

Налоговым периодом по налогу на доходы с физических лиц является

календарный год.

Перечень доходов работников организации, не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения), установлен ст. 217 НК РФ:

- государственные пособия, за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам;

- государственные и трудовые пенсии, социальные доплаты к пенсиям;

- суммы полной или частичной компенсации стоимости путевок, за исключением туристических, выплачиваемой работодателями своим работникам и (или) членам их семей, инвалидам, не работающим в данной организации, в находящиеся на территории Российской Федерации санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, а также суммы полной или частичной компенсации стоимости путевок для детей, не достигших возраста 16 лет, в находящиеся на территории Российской Федерации санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, выплачиваемые: за счет средств работодателей, оставшихся в их распоряжении после уплаты налога на прибыль организаций; за счет средств Фонда социального страхования РФ;

- суммы, уплаченные работодателями, оставшиеся в их распоряжении после уплаты налога на прибыль организаций, за лечение и медицинское обслуживание своих работников, их супругов, их родителей и их детей при условии наличия у медицинских учреждений соответствующих лицензий, а также наличия документов, подтверждающих фактические расходы на лечение на лечение и медицинское обслуживание. Указанные доходы освобождаются от налогообложения в случае безналичной оплаты работодателями медицинским учреждениям расходов на лечение и медицинское обслуживание налогоплательщиков, а также в случае выдачи наличных денежных средств, предназначенных на эти цели, непосредственно налогоплательщику (членам его семьи, родителям) или зачисления средств, предназначенных на эти цели, на счета налогоплательщиков в учреждениях банков;

- доходы, не превышающие 4000 руб., полученные по каждому из следующих оснований за налоговый период: стоимость подарков, полученных налогоплательщиками от организаций или индивидуальных предпринимателей; стоимость призов в денежной и натуральной формах, полученных налогоплательщиками на конкурсах и соревнованиях, проводимых в соответствии с решениями Правительства РФ, законодательных (представительных) органов государственной власти или представительных органов местного самоуправления; суммы материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам, а также бывшим своим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или по возрасту; возмещение (оплата) работодателями своим работникам, их супругам, родителям и детям, бывшим своим работникам (пенсионерам по возрасту), а также инвалидам стоимости

приобретенных ими (для них) медикаментов, назначенных им лечащим врачом. Освобождение от налогообложения предоставляется при представлении документов, подтверждающих фактические расходы на приобретение этих медикаментов; стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг).

При определении размера налоговой базы работник имеет право на получение стандартных налоговых вычетов. Кроме того, на основании письменного заявления непосредственно в налоговый орган при подаче декларации физические лица могут получить при наличии прав на них социальные и имущественные налоговые вычеты. В случае приобретения жилья физическое лицо может получить имущественный налоговый вычет по месту своей работы при наличии подтверждения права на имущественный налоговый вычет, выданного налоговым органом. Если физическое лицо имеет право на профессиональный налоговый вычет, он может подать соответствующее заявление налоговому агенту, а при отсутствии последнего — непосредственно в налоговый орган.

Дата фактического получения дохода определяется как день:

- 1) выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета физического лица в банках либо по его поручению на счета третьих лиц — при получении доходов в денежной форме;
- 2) передачи доходов в натуральной форме — при получении доходов в натуральной форме;
- 3) уплаты физическим лицом процентов по полученным заемным (кредитным) средствам, приобретения товаров (работ, услуг), приобретения ценных бумаг - при получении доходов в виде материальной выгоды.

При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения такого дохода признается последний день месяца, за который работнику был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

Налоговая ставка устанавливается в размере 13%, если иное не предусмотрено гл. 23 НК РФ.

Размеры налоговых ставок по налогу на доходы физических лиц определены ст. 224 НК РФ.

Налоговая ставка устанавливается в размере 35% в отношении следующих доходов:

стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения 4000 руб.;

процентных доходов по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из действующей ставки рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной на пять пунктов, в течение периода, за который начислены проценты, по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иностранной валюте;

суммы экономии на процентах при получении заемных средств в части превышения размеров, указанных в п. 2 ст. 212 НК РФ.

Налоговая ставка устанавливается в размере 30% в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, за исключением доходов, получаемых в виде дивидендов от долевого участия в деятельности российских организаций, устанавливается в размере 15%.

Налоговая ставка устанавливается в размере 9% в отношении доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов.

Порядок исчисления налога на доходы физических лиц определен ст. 225 НК РФ.

Сумма налога при определении налоговой базы исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Общая сумма налога представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных с различных доходов.

Общая сумма налога исчисляется по итогам налогового периода применительно ко всем доходам налогоплательщика — физического лица, дата получения которых относится к соответствующему налоговому периоду.

Сумма налога определяется в полных рублях. Сумма налога менее 50 копеек отбрасывается, а 50 копеек и более округляется до полного рубля.

Российские организации, от которых или в результате отношений с которыми физические лица получают доходы, обязаны исчислить, удержать у этих лиц и уплатить сумму налога в бюджет (ст. 226 НК РФ).

Исчисление сумм налога производится организацией нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка 13%, начисленным физическому лицу за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется организацией отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного физическому лицу.

Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных физическим лицом в других организациях, и сумм налога, удержанных другими организациями.

При невозможности удержать у физического лица исчисленную сумму налога организация обязана в течение одного месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности физического лица.

Организации обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со своих счетов в банке на счета физических лиц.

В иных случаях организации перечисляют суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем фактического получения физическим лицом дохода, — для доходов, выплачиваемых в денежной форме, а также дня, следующего за днем фактического удержания исчисленной суммы налога, — для доходов, полученных физическим лицом в натуральной форме либо в виде материальной выгоды.

Уплата налога за счет средств организаций не допускается.

Организации — налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц этого налогового периода и суммах начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, утвержденной Министерством финансов РФ.

При этом не представляются сведения о выплаченных доходах индивидуальным предпринимателям за приобретенные у них товары, продукцию или выполненные работы (оказанные услуги) в том случае, если эти индивидуальные предприниматели предъявили организации — налоговому агенту документы, подтверждающие их государственную регистрацию в качестве предпринимателей без образования юридического лица и постановку на учет в налоговых органах.

Ниже приведены бухгалтерские проводки по учету по налогу на доходы физических лиц.

Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Документ-основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит			
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-5 «Налог на доходы физических лиц»	10 022	Расчетно-платежная ведомость (форма № Т-49), налоговые карточки	Удержан налог на доходы физических лиц с заработной платы и иных доходов работников
73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 73-1 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-5 «Налог на доходы физических лиц»	138	Расчетно-платежная ведомость (форма № Т-49), справка бухгалтерии	Начислена задолженность работника по уплате налога на доходы физических лиц с сумм начисленного дохода
75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-5 «Налог на доходы физических лиц»	37 000	Расчетно-платежная ведомость (форма № Т-49), налоговые карточки	Удержан налог на доходы с дивидендов, процентов, подлежащий удержанию у источника выплаты
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-5 «Налог на доходы физических лиц»	51 «Расчетные счета»	47 160	Выписка банка с расчетного счета, платежное поручение	Перечислена задолженность по налогу на доходы физических лиц

7.5. Единый налог на вмененный доход

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для

отдельных видов деятельности (ЕНВД) регулируется гл. 26.3 НК РФ и может применяться в отношении следующих видов предпринимательской деятельности (п. 2 ст. 346.26 НК РФ):

1) оказания бытовых услуг, классифицированных в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению;

2) оказания ветеринарных услуг;

3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;

4) оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках, за исключением штрафных автостоянок;

5) оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;

6) розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м по каждому объекту организации торговли. Розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала более 150 кв. м по каждому объекту организации торговли, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого единый налог не применяется;

7) розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;

8) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 кв. м по каждому объекту организации общественного питания. Оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей более 150 кв. м по каждому объекту организации общественного питания, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого единый налог не применяется;

9) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;

10) распространения наружной рекламы с использованием рекламных конструкций;

11) распространения и (или) размещения рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-роспусках, речных судах;

12) оказания услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь спальных помещений не более 500 кв. м;

13) оказания услуг по передаче во временное владение и (или) пользование стационарных торговых мест, расположенных на рынках и в других местах торговли, не имеющих залов обслуживания посетителей.

Единый налог не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности в случае осуществления их в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности).

Данная система налогообложения вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов Москвы и Санкт-Петербурга.

При переводе на уплату ЕНВД организации и индивидуальные предприниматели перестают платить налог на имущество организаций. Кроме этого организации не уплачивают налог на прибыль, а индивидуальные предприниматели — налог на доходы физических лиц. Эта норма действует в отношении доходов и имущества, связанных с предпринимательской деятельностью, облагаемой ЕНВД.

Налог на добавленную стоимость подлежит уплате лишь при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, в остальных случаях НДС не уплачивается. Исчисление и уплата иных налогов и сборов осуществляются в соответствии с общим режимом налогообложения.

Вместе с тем организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, не освобождаются от обязанностей по ведению расчетных операций в соответствии с законодательством Российской Федерации, кассовых операций в соответствии с Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным решением Совета Директоров Банка России от 22 сентября 1993 г. № 40, и обязанностей, установленных Федеральным законом от 22 мая 2005 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт».

Если организация или индивидуальные предприниматели осуществляют наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению единым налогом, иные виды предпринимательской деятельности, то они обязаны вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, и деятельности, в отношении которой уплачиваются налоги в соответствии с иным режимом налогообложения.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории субъекта Российской Федерации, в котором введен ЕНВД, предпринимательскую деятельность, облагаемую этим налогом, являются налогоплательщиками ЕНВД. Объектом налогообложения для применения единого налога является вмененный доход.

Налоговой базой для исчисления суммы единого налога признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду деятельности, исчисленной за налоговый

период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются следующие физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц (табл. 7).

Таблица 7 – Определение базовой доходности в месяц для целей исчисления единого налога на вмененный доход

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц, руб.
1	2	3
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7 500
Оказание ветеринарных услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7 500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	12 000
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Общая площадь стоянки (в кв. м)	50
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	Количество автотранспортных средств, используемых для перевозки грузов	6 000
Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров	Количество посадочных мест	1 500
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала (в кв. м)	1 800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 кв. м	Торговое место	9 000
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых превышает 5 кв. м	Площадь торгового места (в кв. м)	1 800
Развозная и разносная розничная торговля	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4 500

Оказание услуг общественного питания через объекты организации общественного питания, имеющие залы обслуживания посетителей	Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)	1 000
Оказание услуг общественного питания через объекты организации общественного питания, не имеющие залов обслуживания посетителей	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4 500
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций (за исключением рекламных конструкций с автоматической сменой изображения и электронных табло)	Площадь информационного поля (в квадратных метрах)	3 000
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций с автоматической сменой изображения	Площадь информационного поля (в квадратных метрах)	4 000
Распространение наружной рекламы посредством электронных табло	Площадь информационного поля (в квадратных метрах)	5 000
Размещение рекламы на транспортных средствах	Количество транспортных средств, на которых размещена реклама	10 000
Оказание услуг по временному размещению и проживанию	Общая площадь помещения для временного размещения и проживания (в кв. м)	1 000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них не превышает 5 кв. м	Количество переданных во временное владение и (или) в пользование торговых мест, объектов нестационарной торговой сети, объектов организации общественного питания	6 000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них превышает 5 кв. м	Площадь переданного во временное владение и (или) в пользование торгового места, объекта нестационарной торговой сети, объекта организации общественного питания (в кв. м)	1 200
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка не превышает 10 кв. м	Количество переданных во временное владение и (или) в пользование земельных участков	5 000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка превышает 10 кв. м	Площадь переданного во временное владение и (или) в пользование земельного участка (в кв. м)	1 000

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1, К2.

К1 — устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем периоде. Коэффициент-дефлятор определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством РФ.

К2 — корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля электронных табло, площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения, количество автобусов любых типов, трамваев, троллейбусов, легковых и грузовых автомобилей, прицепов, полуприцепов и прицепов-ропусков, речных судов, используемых для распространения и (или) размещения рекламы, и иные особенности. Этот коэффициент устанавливается законом субъекта Российской Федерации.

В случае, если в течение квартала изменилась величина физического показателя, при исчислении суммы единого налога организация или индивидуальный предприниматель учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя.

Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация лица, рассчитывается исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации.

Налоговым периодом по единому налогу является квартал. Ставка единого налога устанавливается в размере 15% величины вмененного дохода.

Уплата единого налога производится по итогам налогового периода не позднее 25-го числа следующего месяца.

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период в соответствии с законодательством Российской Федерации при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается ЕНВД, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму

выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма ЕНВД не может быть уменьшена более чем на 50%.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Дня учета расчетов по ЕНВД к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» открывается субсчет 68-6 «Единый налог на вмененный доход». Ниже представлены бухгалтерские записи.

Корреспонденция счетов		Документ-основание	Содержание хозяйственной операции
Дебет	Кредит		
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-5 «Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Расчетно-платежная ведомость (форма №Т-49), индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм начисленных страховых взносов на обязательное социальное страхование	Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
99 «Прибыли и убытки»	68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-6 «Единый налог на вмененный доход»	Декларация по единому налогу за 1 квартал	Начислен ЕНВД за 1 квартал
68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 68-6 «Единый налог на вмененный доход»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-5 «Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование»	Справка-расчет бухгалтерии, декларация по единому налогу за 1 квартал	Отнесена на уменьшение ЕНВД сумма страховых взносов на обязательное социальное страхование

Вопросы для самоконтроля:

1. Определение базовой доходности в месяц для целей исчисления единого налога на вмененный доход.
2. Кто является плательщиком ЕНВД.
3. Классификация налогов.
4. Какие налоги относятся к федеральным налогам.
5. Какие налоги относятся к региональным налогам.
6. Какие налоги относятся к местным налогам
7. Как рассчитать налоговую базу по НДФЛ.
8. Что такое налоговые вычеты?
9. Что относится к доходам от обычных видов деятельности?
10. Что относится к доходам от прочих видов деятельности?
11. Что относится к внереализационным доходам и расходам?
12. Порядок расчета налога на прибыль.
13. Ставки по НДС.

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ «ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ» ДЛЯ ПРЕПОДАВАТЕЛЕЙ

Целью освоения дисциплины «Организация учета и калькуляция на предприятиях общественного питания» является знакомство с особенностями организации бухгалтерского учета и калькулирования в сфере общественного питания.

Задачи дисциплины:

- организация оформления документов, для получения разрешительной документации для функционирования предприятия питания;
- обеспечение и поддержание эффективной системы продаж продукции производства и контроля деятельности производства;
- изучение законодательных и нормативных документов по регулированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
- усвоение теоретических основ отражения хозяйственных операций, на основе которых формируются показатели об имущественном состоянии и финансовых результатах деятельности хозяйствующего субъекта;
- организация учетной работы в сфере общественного питания;
- приобретение практических навыков калькулирования себестоимости продукции.

В результате освоения дисциплины обучающийся должен:

знать:

- задачи, принципы и положения по организации и ведению бухгалтерского учета в общественном питании;
- учетные измерители, используемые на предприятиях общественного питания;
- правила пользования Сборниками рецептур и принципы их построения;
- определение, назначение, объекты, исходные данные и последовательность этапов калькуляции на предприятиях питания;
- нормативно-правовую базу в области организации бухгалтерского учета и налогообложения на предприятиях общественного питания, а также особенности продаж продукции производства и услуг;
- документы по учету поступления сырья, реализации и отпуска готовой продукции на предприятиях общественного питания;
- порядок отражения фактов хозяйственной деятельности в первичных документах, на счетах бухгалтерского учета, в учетных регистрах;

уметь:

- использовать учетные измерители, применяемые в общественном

питании;

- работать со Сборниками рецептов;
- составлять калькуляционные карточки на блюда и изделия;
- проводить инвентаризацию товарных запасов;
- применять нормативно-правовые документы при организации бухгалтерского учета и налогообложения на предприятиях общественного питания, при продаже продукции производства и услуг;
- определять способы ведения бухгалтерского учета и формирования учетной политики экономического субъекта;
- документально отражать операции по закупкам и расходу материальных ресурсов и по реализации готовой продукции;

владеть:

- практическими навыками применения принципов и положений по организации и ведению бухгалтерского учета в общественном питании;
- навыками калькулирования себестоимости продукции;
- навыками ведения бухгалтерского учета и налогообложения на предприятиях общественного питания;
- навыками формирования учетной политики;
- практическими навыками отражения фактов хозяйственной деятельности в первичных документах, на счетах бухгалтерского учета, в учетных регистрах.

Формы организации учебной деятельности по дисциплине: лекции, практические занятия, экзамен, консультация, самостоятельная работа студентов.

В процессе преподавания дисциплины применяются новые образовательные технологии: интерактивные лекции, решение ситуационных задач, упражнений, деловая игра.

Рекомендации преподавателям по использованию новых технологий в изучении дисциплины.

Интерактивные лекции - позволят в данном формате быстро и легко усваивать информацию, представленную визуально. В процессе лекций демонстрируются презентации по темам, где последовательно излагаются основные вопросы, схематично изображены отдельные особенности, а также представлен информационный материал по организации бухгалтерского учета на предприятиях общественного питания, учету денежных средств. Последние моменты студентами могут конспектироваться. Презентационный материал находится у ведущего преподавателя.

Ситуационные задачи- это тот инструмент, с помощью которого значительно облегчается и качественно улучшается обмен идеями в группе. Ситуационные задачи базируются на реальной информации, однако, как правило, при разработке кейсов используются условные названия и фактические данные могут быть несколько изменены.

Главная цель решения ситуационных задач –развитие экономического

мышления обучающихся, привлечение всех полученных ими знаний и навыков к рассмотрению и оценке различных вариантов принимаемых решений, организация логического подхода к обсуждению проблем, тренировка интуиции и умения дискутировать.

Деловая игра – представляет собой управленческую имитационную игру, в ходе которой участники, имитируя деятельность того или иного служебного лица, на основе анализа данной ситуации принимают решения. В ней воспроизводятся наиболее типичные профессиональные ситуации в сжатом виде. Она направлена на развитие у студентов умений анализировать конкретные практические ситуации и принимать решения. Это в определенной мере репетиция производственной или общественной деятельности. Во время игры развивается творческое мышление (способность поставить проблему, оценить ситуацию, выдвинуть возможные варианты разрешения и, проанализировать эффективность каждого, выбрать наиболее оптимальный вариант) и профессиональные умения специалиста, деятельность которого, в конечном счете, сводится к принятию решения.

Основная цель деловой игры – научить участников ориентироваться в различных ситуациях, учитывать возможности и состояние других людей, устанавливать с ними контакты, влиять на их интересы.

Формы контроля знаний по данной дисциплине

- устный опрос на практических занятиях;
- контрольные срезы (промежуточные тесты);
- решение ситуационных задач;
- экзамен.

Экзамен может проводиться в билетной и тестовой формах. Выбор формы приема экзамена производится ведущим преподавателем и утверждается на заседании кафедры в начале учебного года.

Определение критериев оценки при проведении экзамена в тестовой форме:

- оценка «отлично» выставляется студенту, если он выполняет правильно 85-100% тестовых заданий;
- оценка «хорошо» выставляется, если процент правильно выполненных тестовых заданий составляет 65-84%;
- оценка «удовлетворительно» выставляется, если процент правильно выполненных тестовых заданий составляет 45-64%;
- оценка «неудовлетворительно» выставляется, если процент правильно выполненных тестовых заданий ниже 44%.

Определение критериев оценки при проведении экзамена в билетной форме:

- оценка «отлично» выставляется студенту, если он правильно ответил на два теоретических вопроса и решил задачу;

- оценка «хорошо» выставляется, если он ответил не в полном объеме на два теоретических вопроса и решил задачу;
- оценка «удовлетворительно» выставляется, если он не в полном объеме ответил на два теоретических вопроса и не до конца решил задачу;
- оценка «неудовлетворительно» выставляется, если он не ответил на два теоретических вопроса и не решил задачу.

Рекомендации к изложению тем дисциплины.

Тема 1. Организация учета в общественном питании

Дидактическая цель данной темы заключается в формировании у студентов четкого представления, осознанных знаний о предмете, методе бухгалтерского финансового учета, его нормативного регулирования, целях и задачах, а также основ организации бухгалтерского финансового учета на предприятии общественного питания, формировании учетной политике.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

- а) вооружить студентов системой знаний о сущности бухгалтерского финансового учета;
- б) сформировать у студентов четкое представление об объекте и предмете, задачах и актуальных проблемах бухгалтерского финансового учета;
- в) сформировать у студентов четкое представление о классификации имущества организации по видам, составу и размещению и по источникам его образования;
- г) дать четкое понятие о методе бухгалтерского учета;
- д) развить у студентов такие профессиональные компетенции, как способность анализировать научно-теоретическую литературу по проблемам бухгалтерского учета;
- е) усвоить нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ;
- ж) сформировать у студентов представление об учетной политике предприятия, ее методическом, техническом и организационном аспектах.

Данная тема является вводной во всем курсе бухгалтерского учета, поэтому от методического уровня проведения лекционных и практических занятий во многом зависит стартовый уровень подготовки студентов. Тема носит явно выраженный теоретико-методологический характер и имеет ряд достаточно сложных для восприятия и усвоения студентами разделов. Наиболее сложными, а, следовательно, требующими более тщательной проработки являются следующие вопросы: объект и предмет бухгалтерского учета; классификация имущества организации по виду, составу и размещению и по источникам его образования, составление бухгалтерского баланса, бухгалтерские счета.

При обсуждении на практических занятии вопроса о задачах

бухгалтерского учета следует **обратить внимание** на его реформирование в соответствии с международными стандартами.

Критериями оценки уровня усвоения знаний по данной теме является степень усвоения ведущих характеристик бухгалтерского финансового учета как отрасли научного знания, глубина знаний по организации бухгалтерского учета на предприятиях общественного питания, разработке учетной политике предприятия.

Тема 2. Учет денежных средств

Дидактическая цель данной темы заключается в раскрытии действующего порядка документирования денежных средств и денежных документов в кассе, а также денежных средств на расчетных и специальных счетах в кредитных организациях; обобщении учетной информации о состоянии денежного оборота организации и отражении хозяйственных операций по движению денежных средств на счетах синтетического и аналитического учета.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

- а) усвоить нормативное регулирование денежных средств;
- б) дать четкое представление о составе первичных документов по учету денежных средств и денежных документов;
- в) ознакомить с составом первичных документов и регистров по учету денежных средств и денежных документов;
- г) ознакомить студентов с порядком проведения инвентаризации наличных денег и оформлением ее результатов в учете.

Критерием оценки уровня усвоения данной темы является глубина знаний по заполнению первичных документов и регистров и составлению бухгалтерских проводок по учету денежных средств.

Тема 3. Учет основных средств, нематериальных активов и материалов

Дидактическая цель данной темы заключается в понимании действующих принципов классификации, оценки и задач учета основных средств, нематериальных активов и материалов, уяснение методологических основ организации синтетического и аналитического учета поступления, выбытия, основных средств, нематериальных активов и материалов, начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, учета затрат на восстановление основных средств, проведение переоценки основных средств, проведении инвентаризации основных средств и материалов.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

- а) усвоить нормативное регулирование основных средств,

нематериальных активов и материалов;

б) дать четкое представление о классификации основных средств, нематериальных активов и материалов;

в) сформировать у студентов представление о способах оценки основных средств, нематериальных активов и материалов;

г) сформировать у студентов представление о методах начисления амортизации основных средств и нематериальных активов;

д) ознакомить с составом первичных документов и регистров по учету основных средств, нематериальных активов и материалов;

е) усвоить порядок проведения инвентаризации основных средств, нематериальных активов и материалов и отражение ее результатов в учете.

Критерием оценки уровня усвоения данной темы является глубина знаний по заполнению первичных документов и регистров и составлению бухгалтерских проводок по учету основных средств, нематериальных активов и материалов.

Тема 4. Учет сырья и товарных запасов на складе и в бухгалтерии

Дидактическая цель данной темы заключается в понимании действующих принципов организации синтетического и аналитического учета поступления, выбытия сырья и товарных запасов, их оценки при поступлении и отпуске в производство.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

а) усвоить нормативное регулирование сырья и товарных запасов;

б) дать четкое представление по учету поступления товаров и сырья в общественном питании;

в) сформировать у студентов представление о способах оценки товаров и сырья;

г) усвоить порядок проведения инвентаризации сырья и товарных запасов.

Критерием оценки уровня усвоения данной темы является глубина знаний по заполнению первичных документов и регистров и составлению бухгалтерских проводок по учету основных сырья и товарных запасов.

Тема 5. Учет труда

Дидактическая цель данной темы заключается в ознакомлении с составом первичных документов по учету расчетов по оплате труда и связанных с ней удержаний, изучении порядка ведения синтетического и аналитического учета оплаты труда, освоения порядка расчета отпускных и листов нетрудоспособности.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

- а) усвоить нормативное регулирование расчетов с персоналом по оплате труда;
- б) дать четкое представление о составе первичных документов по учету труда и расчетов по его оплате;
- в) ознакомить студентов с удержаниями из заработной платы и налоговыми вычетами;
- г) рассмотреть порядок начисления заработной платы, отпускных и листков нетрудоспособности;
- д) усвоить составление корреспонденции счетов по начислению заработной платы и удержаниям из нее;
- е) ознакомить с составом регистров по учету труда и его оплаты.

Критерием оценки уровня усвоения данной темы является глубина знаний по заполнению первичных документов и регистров и составлению бухгалтерских проводок по учету труда и его оплаты.

Тема 6. Калькулирование себестоимости, выпуск и реализация продукции в общественном питании

Дидактическая цель данной темы заключается в определении сущности затрат, их классификации, группировки расходов по обычным видам деятельности в разрезе элементов и статей затрат, в определении сущности и принципах калькулирования, видах калькуляции.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

- а) усвоить нормативное регулирование производственных затрат;
- б) дать четкое представление о классификации производственных затрат;
- в) ознакомить студентов с группировки расходов по обычным видам деятельности в разрезе элементов и статей затрат;
- г) усвоить принципы и методы калькулирования;
- д) ознакомить студентов с порядком продажи продукции предприятиями общественного питания.

Критерием оценки уровня усвоения данной темы является глубина знаний по классификации затрат, определения себестоимости продукции и составлению бухгалтерских проводок.

Тема 7. Налогообложение организаций общественного питания

Дидактическая цель данной темы заключается в определении налогооблагаемой базы по отдельным видам налогов и правильному их исчислению.

Данная цель реализуется преподавателем через решение следующих задач:

- а) усвоить нормативное регулирование налогообложения организаций

общественного питания;

б) дать четкое представление о классификации налогов;

в) ознакомить студентов с определением налогооблагаемой базы по отдельным видам налогов;

г) ознакомить студентов с порядком расчета отдельных налогов.

Критерием оценки уровня усвоения данной темы является глубина знаний по классификации налогов, определения налогооблагаемой базы, исчислению налогов и составлению бухгалтерских проводок.

4. ЗАДАНИЯ ДЛЯ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

Задача 1. Определите, к какому законодательному уровню относятся следующие бухгалтерские документы.

1. Федеральный закон «Об акционерных обществах».
2. План счетов.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств».
4. Учетная политика организации.
5. Устав предприятия.
6. Штатное расписание.
7. Приказ о предоставлении очередного трудового отпуска.
8. Налоговый кодекс РФ.
9. Трудовой кодекс РФ.
10. Постановление Правительства РФ «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы».
11. Письмо Департамента налоговой политики Минфина РФ.
12. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета.
13. График документооборота.
14. Коллективный договор.

Задача 2. Определите, какие измерители используются для учета следующих операций:

1. Учет движения материалов.
2. Заработная плата, начисленная работникам.
3. Показатель производительности труда.
4. Выявленная недостача материалов на складе.
5. Норма расхода материалов на единицу продукции.
6. Норма выработки.
7. Себестоимость продукции.
8. Выручка от продажи продукции.
9. Денежные средства на расчетном счете.
10. Отгруженная продукция покупателю.

Задача 3. Определите, к какому виду учета относятся указанные операции.

1. Учета продажи продукции.
2. Наличие товарных запасов.
3. Информация о численности и составе населения.
4. Учет явки на работу.
5. Перепись населения.
6. Учет основных средств.
7. Расчет себестоимости продукции.
8. Учет наличных денежных средств.
9. Анализ затрат на производство.

Задача 4. На основе данных для выполнения задачи произведите группировку хозяйственных средств по составу и размещению на 1 октября 20__г.

Состав хозяйственных средств на 1 октября 20__г.

№ п/п	Наименование хозяйственных средств	Сумма, руб.
1	Здание офиса	1 203 500
2	Персональные компьютеры	73 600
3	Запасные части для ремонта оборудования	23 000
4	Сталь листовая 2 мм	16 800
5	Денежные средства на расчетном счете в банке	96 000
6	Оборудование разное в цехах	904 200
7	Автомобиль	179 000
8	Сырье	39 000
9	Ограждение организации	336 000
10	Исключительное право на полезную модель	49 000
11	Земельный участок, находящийся в собственности организации	181 000
12	Материалы разные на складе	34 000
13	Здание склада готовой продукции	1 359 000
14	Бензин	76 000
15	Хозяйственный инвентарь	43 000
16	Расходы по подписке на газеты и журналы	1 200
17	Шкафы металлические	116 150
18	Электроплита	300 000
19	Здание механического цеха	2 104 500
20	Наличные денежные средства в кассе	5600
21	Задолженность акционеров	22 000
22	Сплит-системы	136 800
23	Здание котельной	1 720 000
24	Готовая продукция на складе	36 700
25	Духовой шкаф	285 000
26	Мебель офисная	175 000

Группировку хозяйственных средств АО «Аксай» осуществить в таблице.

Таблица – Группировка хозяйственных средств по составу и размещению

№	Наименование хозяйственных средств	Сумма, руб.
1	Основные средства	
	Здания	
1.2	Сооружения	
1.3	Производственное оборудование	

1.4	Транспортные средства	
1.5	Вычислительная техника	
1.6	Прочие	
	Итого по группе 1	
2	Нематериальные активы	
	Итого по группе 2	
3	Оборотные средства	
3.1	Сырье и материалы	
3.2	Готовая продукция	
3.3	Денежные средства	
3.4	Дебиторская задолженность	
	Итого по группе 3	
	Всего	

Задача 5. На основе данных для выполнения задачи произведите группировку имущества организации по источникам образования.

Состав источников имущества организации

№ п/п	Наименование источников формирования имущества	Сумма, руб.
1	Краткосрочные кредиты банка	55000
2	Задолженность разным кредиторам	8500
3	Долгосрочные займы, полученные от другого предприятия	95000
4	Нераспределенная прибыль	35000
5	Резервный капитал	8300
6	Задолженность финансовым органам по НДС	4000
7	Целевые поступления	22000
8	Задолженность работникам по оплате труда	65000
9	Долгосрочные кредиты банков	35000
10	Уставный капитал	85000
11	Задолженность органам социального страхования и обеспечения	20000
12	Добавочный капитал	4000
13	Прочие кредиторы	900
14	Резервы предстоящих расходов	7000
15	Задолженность финансовым органам по платежам в бюджет	5260
16	Задолженность организации за полученные от поставщиков материалы	7000
17	Задолженность по полученным краткосрочным займам	25000
	Итого	481960

Группировку имущества по источникам его формирования осуществить в таблице следующей формы:

№ п/п	Группы источников формирования имущества	Подгруппы источников	Виды источников	Сумма, руб.
-------	--	----------------------	-----------------	-------------

I	Собственные	Капитал		
		Целевое финансирование		
		Нераспределенная прибыль		
	Итого по I группе			
II	Заемные	Долгосрочные		
		Краткосрочные		
	Итого по II группе			
Всего источников				

Задача 6. На основе данных для выполнения задачи составить бухгалтерский баланс предприятия и распределить статьи бухгалтерского баланса по соответствующим их разделам.

Состав имущества и источников его формирования

№ п/п	Наименование имущества и источников его формирования	Сумма, тыс. руб.
1	Акции	2000
2	Добавочный капитал	7900
3	Здание ресторана	56000
4	Нераспределенная прибыль прошлых лет	44200
5	Авансы, полученные от покупателей	4000
6	Сырье, материалы	27174
7	Задолженность перед бюджетом	12339
8	Склады для хранения сырья	20000
9	Готовая продукция	52000
10	Задолженность перед внебюджетными органами	2793
11	Задолженность покупателей и заказчиков	20200
12	Затраты в незавершенном производстве	2300
13	Авансы, выданные поставщикам согласно договору	4000
14	Денежные средства в кассе	88
15	Задолженность перед работниками предприятия	7350
16	Денежные средства на расчетном счете	35042
17	Задолженность подотчетных лиц по неиспользованным подотчетным суммам	70
18	Уставный капитал	65002
19	Товарные знаки	2000
20	Здание административного корпуса	10000
21	Задолженность поставщикам и подрядчикам	27290
22	Долгосрочные кредиты банков	60000

Бухгалтерский баланс составить в таблице следующей формы:

Бухгалтерский баланс на 1 июля 20__ г.

Актив	Сумма, тыс. руб.	Пассив	Сумма, тыс. руб.
--------------	------------------	---------------	------------------

I. Внеоборотные активы		III. Капиталы и резервы	
Нематериальные активы		Уставный капитал	
и т. д.		и т. д.	
II. Оборотные активы		IV. Долгосрочные обязательства	
Запасы		V. Краткосрочные обязательства	
и т. д.		Займы и кредиты	
		и т. д.	
Баланс		Баланс	

Задача 7. На основе данных для выполнения задачи определить тип изменений в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций за июль 20__ г.

Хозяйственные операции за июль 20__ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.
1	Поступили на расчетный счет денежные средства от покупателей за проданную продукцию	18000
2	Поступили на расчетный счет денежные средства в погашение дебиторской задолженности	70
3	Отгружена со склада предприятия покупателям готовая продукция	14000
4	Зачислены на расчетный счет краткосрочные кредиты банка	52000
5	Получены деньги в кассу с расчетного счета для выплаты заработной платы работникам предприятия	6820
6	Выдана из кассы заработная плата работникам предприятия	6500
7	Возвращена на расчетный счет неполученная заработная плата	320
8	Предприятием приобретены у банка долговые ценные бумаги (краткосрочные финансовые вложения)	2260
9	Перечислено с расчетного счета дочернему предприятию	7100
10	Погашена с расчетного счета задолженность банку по краткосрочным кредитам	32000
11	Поступили на склад от поставщиков материалы и полуфабрикаты	65000
12	Отпущены со склада в производство материалы	30000
13	Отпущены со склада в производство полуфабрикаты	17000
14	Начислена заработная плата работникам растениеводства (снегозадержание)	7500
15	Удержан НДФЛ из начисленной заработной платы работников	761
16	Отпущены материалы на строящийся объект основных средств	6000
17	Выдано из кассы под отчет работнику организации на хозяйственные нужды	29
18	Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам	27290

19	Часть нераспределенной прибыли прошлых лет присоединена к уставному капиталу	3700
20	Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности по НДС	15400
21	Выпущена из производства готовая продукция	26820
22	Получена на расчетный счет долгосрочная ссуда банка	86900
23	По авансовому отчету списано с подотчетного лица на нужды производства	20
24	Остаток неизрасходованной суммы возвращен подотчетным лицом в кассу	9
25	Принят к оплате счет поставщика за поступившие материалы	7826
26	Отгружена со склада покупателям готовая продукция	62172

Решение задачи осуществить в таблице следующей формы.

Типы изменений в бухгалтерском балансе

№ операции	Изменения в балансе, тыс. руб.				Тип изменения	Сумма, тыс. руб.
	актив		пассив			
	Увеличение	Уменьшение	Увеличение	Уменьшение		

Задача 8. На основе данных для выполнения задачи:

- откройте счета бухгалтерского учета (на схемах счетов общепринятой формы дайте название счета, по данным баланса отразите начальные остатки);
- отразите на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции способом двойной записи;
- подсчитайте обороты и конечные остатки;
- по записям на счетах составьте сальдовую оборотную ведомость по счетам синтетического учета.

по данным счетов составить бухгалтерский баланс организации на 1 мая.

Бухгалтерский баланс организации на 1 апреля

АКТИВ	Код строки	На _____ 20____г.	На 31 декабря 20____г.	На 31 декабря 20____г.
1	2	3	4	5
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110			
Результаты исследований и разработок	1120			
Основные средства	1130	7500		
Доходные вложения в материальные ценности	1140			
Финансовые вложения	1150			
Отложенные налоговые активы	1160			

Прочие внеоборотные активы	1170			
ИТОГО по разделу I	1100	7500		
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	9300		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
Дебиторская задолженность	1230	3000		
Финансовые вложения	1240			
Денежные средства	1250	8445		
Прочие оборотные активы	1260			
ИТОГО по разделу II	1200	20745		
БАЛАНС	1600	28245		

ПАССИВ	Код строки	На _____ 20____г.	На 31 декабря 20____г.	На 31 декабря 20____г.
1	2	3	4	5
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	7500		
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320			
Переоценка внеоборотных активов	1340			
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	1500		
Резервный капитал	1360			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	7200		
ИТОГО по разделу III	1300	16200		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410			
Отложенные налоговые обязательства	1420			
Резервы под условные обязательства	1430			
Прочие обязательства	1450			
ИТОГО по разделу IV	1400			

V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	6000		
Кредиторская задолженность	1520	6045		
Доходы будущих периодов	1530			
Резервы предстоящих расходов	1540			
Прочие обязательства	1550			
ИТОГО по разделу V	1500	12045		
БАЛАНС	1700	28245		

Хозяйственные операции за апрель 20__ г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Начислена заработная плата работникам основного производства	2136000		
2	Удержан налог на доходы с работников	66000		
3	Произведены отчисления на социальное страхование и обеспечение	615000		
4	Поступили деньги с расчетного счета в кассу для выплаты заработной платы работникам	2070000		
5	Выдано из кассы под отчет на хозяйственные расходы	36000		
6	Выдана из кассы заработная плата работникам предприятия	1860000		
7	Поступило на склад от поставщиков топливо	750000		
8	Зачислен на расчетный счет краткосрочный кредит	690000		
9	Депонирована неполученная в срок заработная плата	210000		
10	Внесена на расчетный счет неполученная в срок заработная плата	210000		
11	Отпущено со склада сырье	960000		
12	Возвращено на склад неиспользованное сырье	120000		
13	Погашена задолженность:			
	бюджету	1200000		
	органам социального страхования и обеспечения	1950000		
14	Отгружена готовая продукция покупателю	750000		
15	Зачислен на расчетный счет кредит банка под товары отгруженные	600000		
16	Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности:			
	банку	690000		
	поставщикам	750000		
17	Оприходована готовая продукция	3600000		

Решение задачи осуществите на схемах счетов следующей формы.

Дт	«Основные средства»	Кт
----	---------------------	----

Оборотную ведомость по счетам синтетического учета составить по форме:
Оборотная ведомость по счетам синтетического учета

Шифр (номер) счета	Наименование счета	Сальдо начальное		Оборот		Сальдо конечное	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
01							
02							
и т. д.							
Итого							

Задача 9. Организация приобрела электроплиту стоимостью 50000 руб., в том числе НДС – 5000 руб. Для доставки станка организация воспользовалась услугами транспортной организации. Стоимость доставки – 3020 руб., в том числе НДС – 460 руб. Плита введена в эксплуатацию. Счета поставщика станка и транспортной организации оплачены.

Задача 10. В организации похищен компьютер. Руководитель организации обратился с заявлением в правоохранительные органы. По данным бухгалтерского учета, первоначальная стоимость компьютера составляет 18000руб. Сумма начисленной амортизации составила 5000руб. Налог на добавленную стоимость, уплаченный при приобретении компьютера и принятый к вычету, составляет 3600руб. После проведения правоохранительными органами расследования дело было передано в суд. Суд признал виновным в краже частное охранное предприятие, осуществляющее охрану помещений организации, и обязал возместить ущерб в размере рыночной стоимости компьютера – 16000руб.

Составьте бухгалтерские проводки.

Задача 11. В результате дорожно-транспортного происшествия по вине водителя предприятия пришел в негодность автомобиль. Первоначальная стоимость автомобиля – 50000 руб., начисленная амортизация – 38000 руб. На основании решения суда с водителя предприятия за нанесенный ущерб удержано из заработной платы – 8000 руб.

Составьте бухгалтерские проводки.

Задача 12. Первоначальная стоимость объекта основных средств, используемого в основном производстве 60 000 руб. Срок полезного использования – 5 лет. Объект амортизируется линейным способом.

Необходимо рассчитать суммы амортизационных отчислений по годам и

месяцам эксплуатации.

Задача 13. Первоначальная стоимость объекта основных средств, используемого в основном производстве – 48800 руб. Срок полезного использования – 5 лет. Объект амортизируется способом уменьшаемого остатка. Коэффициент ускорения – 2.

Необходимо рассчитать суммы амортизационных отчислений по годам и месяцам эксплуатации.

Задача 14. Приобретена электроплита Candy в ресторан «Дунай» стоимостью 50 000 руб. со сроком полезного использования 4 года. Объект амортизируется способом по сумме чисел лет срока полезного использования.

Необходимо рассчитать суммы амортизационных отчислений по годам и месяцам эксплуатации.

Задача 15. В связи с проводимой реконструкцией в баре ресторана «Турист» была продана барная стойка (объект основного средства) за 88500 руб., в том числе НДС 18% - 13500 руб. Первоначальная стоимость барной стойки – 50000руб. Начисленная амортизация – 10000руб. Расходы по демонтажу стойки составили 1200руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 16. Предприятие приобрело 25 халатов для поваров на сумму 7375 руб., в том числе НДС 18% - 1125 руб. Расходы по доставке специальной одежды на склад составили 354 руб., в том числе НДС 18% - 54 руб. В отчетном периоде 10 халатов передано поварам для использования.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 17. Организация приобрела материалы стоимостью 1000 долл. США. Официальный курс за 1 долл. США на момент оприходования составлял 26,04 руб., на дату оплаты – 26,10 руб. Оплата материалов была произведена в том же месяце, в котором были получены материалы.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 18. Организация приобрела сырье, необходимое для производства продукции. Стоимость сырья согласно документам поставщика 159 300 руб. (в том числе НДС — 24 300 руб.). Стоимость доставки сырья согласно документам транспортной компании — 14 750 руб. (в том числе НДС — 2250 руб.). Сырье оприходовано на склад. Счета поставщика и транспортной компании оплачены.

Согласно учетной политике предприятия фактическая себестоимость материалов формируется на счете 10 «Материалы».

Составьте бухгалтерские проводки.

Задача 19. Используя нижеприведенные данные, определим стоимость материалов, списываемых на производство в январе, и стоимость остатка материалов на 1 февраля.

Материалы оцениваются по средней себестоимости, методом ФИФО.

№	Содержание операции	Кол-во материала, шт.	Стоимость единицы материала, руб.	Сумма, руб.
1	Остаток на 1 января	600	120	72 000
2	Поступило в январе, в том числе:	3200		361 000
	10 января	1000	110	110 000
	15 января	800	130	104 000
	20 января	1400	105	147 000
	Всего материалов с остатком на начало	3800		433 000
3	Отпущено на производство в январе	3100		
4	Остаток на 1 февраля	700		

Задача 20. Повар изготовил за месяц 200 кг полуфабрикатов. Расценка за 1 кг полуфабрикатов – 30 руб. Рассчитайте заработную плату повара за месяц.

Задача 21. Повар изготовил за месяц 200 кг полуфабрикатов. Расценка за 1 кг полуфабрикатов – 30 руб. При отсутствии брака повару выплачивается премия в размере 10%. В организации применяется сдельно-премиальная оплата труда. Рассчитайте заработную плату повара за месяц.

Задача 22. На основании данных заполните приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер, кассовую книгу. Отрадите операции по движению средств в кассе. По счету 50 подсчитайте обороты и выведите конечные остатки.

1. Остатки по счету 50 «Касса» на 1 сентября текущего года

Наименование счета	№ счета	Дебет, сумма, руб.
Касса:	50	8200
Касса организации	50.1	5200
Денежные документы	50.3	3000
В том числе:		
путевка		2500
проездные билеты		500

2. Хозяйственные операции за отчетный период

№ п/п	Дата	№ документа	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
					Дебет	Кредит
1	04.09	№416 КО-1	Поступили средства с расчетного счета организации по чеку №2544. Кассир Мишина В.В. Главбух Рогов Н.В.	3000		
2	4.09.	№432 КО-2	Выдано в подотчет Антонову А. А. Руководитель Николаев С.А.	1500		
3	04.09.	№433 КО-2	Выдано пособие участникам ликвидации Чернобыльской аварии	3000		
4	05.09.	№417 КО-1	Приняты от Фильченкова И. В. денежные средства в кассу организации за проданную путевку	2500		
5	05.09.	№434 КО-2	Сданы денежные средства от продажи путевки на расчетный счет	2500		
6	10.09.	№435 КО-2	Выплачены из кассы суммы, алиментов с пользу третьих лиц удержанные с Егорова и Журавлева за август	2150		
7	11.09.	№418 КО-1	Получены с расчетного счета денежные средства на командировочные расходы	10000		
8	11.09.	№436 КО-2	Выдано в подотчет Антонову А. А.	10 000		
9	12.09.	№419 КО-1	Получены с расчетного счета денежные средства на выдачу займа работнику	5000		
10	12.09.	№437 КО-2	Выдан беспроцентный заем Борисову	5000		
11	15.09.	№420 КО-1	В кассу с расчетного счета получены денежные средства для выплаты заработной платы и депонированной заработной платы	498 200		
12	15.09.	№438 Т-53 КО-2	По ведомости выплачена заработная плата и дивиденды работникам	468 200		
13	15.09.	№439 КО-2	Выплачена депонированная заработная плата за июль	20 000		
14	18.09.	№440 КО-2	Сданы на расчетный счет денежные средства в сумме депонированной заработной платы за август	10 000		
15	23.09.	№421 КО-1	Получено в кассу для выплаты на командировочные нужды	1300		
16	23.09.	№441 КО-2	Погашена задолженность согласно представленному	1225,3		

			авансовому, отчету			
17	24.09.	№422 КО-1	Поступили денежные средства от продажи лома	630		
18	24.09.	№423 КО-1	Получены с расчетного счета денежные средства на командировочные расходы	9000 .		
19	24.09.	№441 КО-2	Выдано в подотчет Соколову В.В. для покупки авиабилетов	9000		
20	28.09.	№424 КО-1	Возвращены денежные средства, не использованные для покупки билетов	329		

Задача 23. На основе данных для выполнения задачи отразите на счетах операции по учету движения средств на расчетном счете, остаток по счету 51- 122500 руб.

Хозяйственные операции за отчетный период

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит
1	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Зачислена на расчетный счет выручка за проданную продукцию	40 000		
2	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Поступило от покупателей и заказчиков	120 000		
3	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Поступило на расчетный счет за реализованные: основные средства нематериальные активы	50 000 28 000		
4	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Оплачены счета поставщиков за полученные от них материалы	140 000		
5	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Оплачены с расчетного счета расходы по изготовлению продукции	20 000		
6	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Получен аванс от заказчика	75 000		
7	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Получено от дебиторов в погашение задолженности	1 500		
8	<i>Платежное поручение. Выписка банка.</i> Оплачены с расчетного счета общехозяйственные расходы	1 000		
9	<i>Выписка банка. Платежные ведомости.</i> Ошибочно зачислены на расчетный счет	7 500		
10	<i>Платежное поручение. Выписка банка. Платежная ведомость.</i> Перечислена заработная плата работников на лицевые счета в Сбербанке	290 000		
11	<i>Выписка банка, платежное поручение.</i> Перечислены платежи: налог на прибыль на социальное страхование и обеспечение	15 000 30 000		
12	<i>Выписка банка. Расходный кассовый ордер.</i> Внесен	14 000		

	на расчетный счет остаток денег в кассе'			
13	Выписка банка. Списана с расчетного счета ошибочно зачисленная сумма	7 500		
14	Выписка банка. Платежное поручение. Открыт аккредитив за счет собственных средств организации -	60 000		
15	Платежное поручение. Выписка банка. Перечислены страховые платежи по личному и имущественному страхованию	60 500		
16	Платежное поручение. Выписка банка. Возвращен на расчетный счет остаток неиспользованного аккредитива	2 500		
17	Платежное поручение. Выписка банка. Получено от страховой Компании возмещение при наступлении страхового случая	22 500		
18	Выписка банка. Зачислен на расчетный счет краткосрочный кредит	75 000		
19	Выписка банка. Получены от другой организации: краткосрочный заем долгосрочный заем	400 000 1000000		
20	Выписка банка. Возвращен краткосрочный кредит банку	75 000		
21	Выписка банка, платежное поручение. Списаны с расчетного счета деньги на приобретение карточки	10 000		

Задача 24. Определить сумму НДС. Заработная плата работнику в январе текущего года начислена в размере 8000 руб.; в феврале – 8500руб.; в марте- 8800руб.; в апреле – 8600руб.; и в мае – 8400 руб. Работник имеет одного ребенка в возрасте 15 лет, по отношению к которому является опекуном.

Задача 25. Организация общественного питания приобрела в сентябре текущего года у торговой организации 1000 кг мяса мороженого на сумму 110000руб., в том числе НДС 10% - 10000руб.

Доставка товара осуществлена силами сторонней организации, осуществляющей перевозки грузов автомобильным транспортом. Расстояние транспортировки составило 50 км. За услуги доставки транспортная организация выставила организации общепита счет на сумму 3540 руб., в том числе НДС 18% - 540 руб.

Составить бухгалтерские записи.

5. ЗАДАНИЯ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

Задача 1 .На основе приведенных данных сгруппировать пользователей учетной информации, выделив группы в соответствии с классификацией.

Пользователи учетной информации ОАО «Агрофирма «Росток»:

генеральный директор;	профсоюзный комитет ОАО;
ревизионная комиссия;	аудиторская фирма;
налоговая инспекция;	инвестор;
обслуживающий банк;	арбитражный суд;
начальник финансового отдела;	главный экономист;
зам.генерального директора;	Федеральное казначейство;
начальник отдела сбыта;	покупатели.

Группировку осуществить в таблице следующей формы:

Классификация пользователей учетной информации

Внутренние пользователи	Внешние пользователи

Задача 2. На основе данных для выполнения задачи сгруппируйте хозяйственные средства по их составу и размещению.

Состав имущества организации на 1 января 20__ г.

№	Наименование имущества предприятия	Сумма, руб.
1	Топливо	25 000
2	Трубопровод	164 980
3	Производственное оборудование в ресторане	958 500
4	Товары	120 000
5	Товары, отгруженные покупателю	451 300
6	Тара	32 750
7	Задолженность подотчетных лиц	350
8	Готовая продукция	42 800
9	Комплектующие изделия и покупные полуфабрикаты	131200
10	Денежные средства в кассе	5 500
11	Денежные средства на расчетном счете	64 950
12	Инструменты	118 740
13	Нематериальные активы	650 130
14	Вспомогательные материалы	45 500
15	Здания общехозяйственного назначения	2 540 600
16	Основные материалы	269 820
17	Прочие дебиторы	69 800
18	Здания складов отдела маркетинга	3 485 640

19	Здание офиса	1 597 000
20	Валютный счет	65 000
21	Здания цехов вспомогательного производства	4 652 480
22	Незавершенное производство	431 250
23	Здание ресторана	1 519 500
24	Здание склада	854 000
25	Ограда кирпичная вокруг ресторана	412 000
26	Компьютеры	125 000
27	Мебель офисная	251 350
28	Автомобили грузовые	345 000
	Итого	19 430 140

Группировку имущества завода по видам и размещению произвести в таблице.

Таблица – Группировка хозяйственных средств по составу и размещению

№	Наименование хозяйственных средств	Сумма, руб.
1	Основные средства	
1.1	Здания	
1.2	Сооружения	
1.3	Производственное оборудование	
1.4	Транспортные средства	
1.5	Вычислительная техника	
1.6	Прочие	
	Итого по группе 1	
2	Нематериальные активы	
	Итого по группе 2	
3	Оборотные средства	
3.1	Сырье и материалы	
3.2	Готовая продукция	
3.3	Затраты незавершенного производства	
3.4	Денежные средства	
3.5	Дебиторская задолженность	
	Итого по группе 3	
	Всего	

Задача 3. На основе данных для выполнения задачи произведите группировку хозяйственных средств по источникам формирования и целевому назначению, используя таблицу.

Состав хозяйственных средств организации по источникам формирования и целевому назначению на 1 октября 20__ г.

№	Наименование источников образования хозяйственных средств	Сумма, руб.
1	Резерв на оплату отпусков работникам организации	206 650
2	Уставный капитал	3 132 800
3	Добавочный капитал	122 300
4	Задолженность поставщикам за материалы	816 200
5	Задолженность банку по кредиту сроком на три года	2 571 000
6	Нераспределенная прибыль	194 000
7	Резервный капитал	22 000
8	Краткосрочный кредит банка	119 400
9	Задолженность прочим кредиторам	916 700
10	Задолженность по заработной плате работникам организации	500 500
11	Займы, полученные от других юридических лиц сроком на три года	640 000
12	Задолженность банку по кредиту сроком до одного года	235 000
13	Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	39 500

Таблица – Группировка хозяйственных средств по источникам формирования и целевому назначению

№	Источники формирования и целевое использование хозяйственных средств	Сумма, руб.
1	Источники собственных средств	
	Итого по группе 1	
2	Источники заемных средств	
2.1	Долгосрочные обязательства	
2.2	Краткосрочные обязательства:	
2.3	Кредиторская задолженность, в том числе:	
2.4	Резервы предстоящих расходов	
	Итого по группе 2	
	Всего	

Задача 4. Восстановить содержание хозяйственных операций на основе корреспонденции счетов.

Номер и наименование счета		Сумма, руб.
Дебет	Кредит	
50 «Касса»	51 «Расчетный счет»	140

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 «Касса»	5039
51 «Расчетный счет»	50 «Касса»	1891
10 «Материалы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	171
20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	8810
71 «Расчеты с подотчетными лицами»	50 «Касса»	151
01 «Основные средства»	83 «Добавочный капитал»	788
26 «Общехозяйственные расходы»	02 «Амортизация основных средств»	1936
20 «Основное производство»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	813
20 «Основное производство»	96 «Резервы предстоящих расходов»	713
43 «Готовая продукция»	20 «Основное производство»	915
51 «Расчетный счет»	50 «Касса»	5400
45 «Товары отгруженные»	43 «Готовая продукция»	814
23 «Вспомогательные производства»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	824
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	1923
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	1100
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетный счет»	2120
99 «Прибыли и убытки»	84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	3454
68 «Расчеты по налогам и сборам»	51 «Расчетный счет»	8378
51 «Расчетный счет»	90 «Продажи»	60507
10 «Материалы»	20 «Основное производство»	195

Задача 5. На основании акта в ресторане «Белград» списан холодильник «Минск» (объект основных средств) в связи с невозможностью его восстановления. Первоначальная стоимость холодильника – 12000руб. Сумма начисленной амортизации – 10000руб. Расходы на транспортировку холодильника для утилизации сторонней транспортной организации составили 600 руб. При разборке холодильника снят двигатель в рабочем состоянии стоимостью 800 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 6. Ресторан «Прима» приобрел исключительное право на использование программы «Калькуляция в общественном питании» за 82600руб., в том числе НДС 18% - 12600 руб. Расходы, связанные с установкой программы, обучение персонала и внесение в программу изменений, составили 8850 руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 7. Организация приобрела материалы стоимостью 1000 долл. США. Официальный курс за 1 долл. США на момент оприходования составлял 29,50 руб., на дату оплаты – 30,68 руб. Оплата материалов была произведена в том же месяце, в котором были получены материалы.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 8. Организация по договору мены приобретает материалы, рыночная стоимость которых 23 600 руб. (в том числе НДС — 3600 руб.), в обмен на собственную продукцию той же стоимости. Себестоимость готовой продукции, отгружаемой покупателю

Составьте бухгалтерские проводки.

Задача 9. Со склада организации отпущены материалы:

в основное производство — 12 700 руб.;

во вспомогательные производства — 4300 руб.;

на управленческие нужды – 2100 руб.

для проведения рекламной акции – 500 руб.

обособленному подразделению, состоящему на отдельном балансе- 11000 руб.

детскому дошкольному учреждению, состоящему на балансе организации - 7400 руб.

Составьте бухгалтерские записи.

Задача 10. Со склада организации похищены материалы на сумму 9500 руб. Виновные установлены. Материалы не возвращены. Рыночная стоимость материалов – 11500 руб. Сумма ущерба взыскивается с заработной платы виновного работника. Составьте бухгалтерские проводки.

Задача 11. Оклад работника – 15000 руб. Полное количество смен за месяц – 15. Работник отработал все рабочие дни в месяц. Рассчитать заработную плату работнику за месяц.

Задача 12. Официант отработал за месяц 162 часа. Месячная норма рабочего времени – 160 часов. Сверхурочные составили 2 часа. Рассчитать заработную плату официанта за месяц.

Задача 13. Произвести расчет отпускных сумм за дни предоставленного отпуска, если расчетный период отработан полностью.

Работник организации Иванов А. Е. взял ежегодный оплачиваемый отпуск – 28 календарных дней – с 3 по 31 марта текущего года включительно (согласно ст. 120 ТК, не учитываются праздничный нерабочий день – 8 марта).

Расчетный период: март прошлого года – февраль текущего года. Все месяцы этого периода Иванов А.Е. отработал полностью. Его оклад – 25000

руб. Дополнительных выплат работнику не начислялось.

Задача 14. В организации общественного питания ООО «Мираж» после проведенной инвентаризации была выявлена недостача продовольственных товаров в размере 30000 руб., в том числе стоимость недостающих товаров в пределах норм естественной убыли – 10000 руб. Виновные лица не были выявлены.

Составьте бухгалтерские проводки.

Задача 15. Столовая ООО «Акация» ведет учет стоимости приобретенных продуктов (сырья) и товаров по покупным ценам без торговой наценки.

Общая величина стоимости продуктов, израсходованных на приготовление блюд (изделий кухни) шведского стола, составила 300000 руб., товаров – 100000 руб.

Предполагаемое количество посетителей за расчетный период (1 день) – 2000 человек.

Величина торговой наценки при реализации продукции организации общепита составляет 25%.

Рассчитайте продажную цену услуг шведского стола.

Задача 16. Организация общественного питания приобрела форменную одежду для своих работников на общую сумму 59 000 руб. (в том числе НДС 18% — 9000 руб.).

Выдача форменной одежды зафиксирована и в трудовых, и в коллективном договорах. Форменная одежда полагается работникам на время выполнения трудовых обязанностей.

Форменная одежда передается персоналу бесплатно в постоянное пользование (с переходом права собственности).

Необходимо:

- 1) отразить в бухгалтерском учете выдачу форменной одежды;
- 2) рассчитать со стоимости выданной форменной одежды:
 - НДФЛ при условии, что налоговых вычетов работникам не полагается;
 - страховые взносы;
- 3) отразить начисление налогов и взносов в бухгалтерском учете.

Задача 17. 10 ноября 2014 г. организация общественного питания ООО «Мираж» приобрела на центральном рынке у ПБОЮЛО. П. Сидорова следующую продукцию:

- картофель — 15 кг по цене 18 руб.;
- морковь — 6 кг по цене 12 руб.;
- свекла — 5 кг по цене 13 руб.;
- капуста — 20 кг по цене 7 руб.;
- огурцы — 7 кг по цене 49 руб.;
- помидоры — 8 кг по цене 50 руб.;

•редька—10 кг по цене 10 руб.

Закупку сельхозпродукции произвел менеджер по снабжению А. А. Петров. На основе имеющихся данных заполнить закупочный акт по форме № ОП-5.

Задача 18.В организации общественного питания ООО «Сладко» за 12 ноября 2014 г. было двенадцать дневных заборных листов, в том числе:

Номер заборного листа	Стоимость отпущенных готовых изделий	
	По учетным ценам	По ценам продажи
1	6275-00	7525-00
2	6450-00	7330-00
3	5240-00	6105-00
4	3880-00	4280-00
5	7140-00	6560-00
6	4520-00	5210-00
7	6425-00	7110-00
8	5145-00	5820-00
9	6880-00	7250-00
10	7120-00	8440-00
11	6280-00	7425-00
12	6440-00	4140-00

Для организации стоимостного учета отпуска готовых изделий из производства (кухни) на предприятии общественного питания 13 ноября 2014 г. на основании вышеперечисленных заборных листов составить опись дневных заборных листов (накладных) по типовой форме № ОП-7.

Задача 19.Заведующим производством ресторана ООО «Европа» И. И. Петровым было выписано требование в кладовую № 16 от 31 октября 2014 г. на следующую продукцию:

картофель — 3,5 кг;
свекла — 0,8 кг;
помидоры — 3,0 кг;
огурцы — 2,5 кг;
капуста — 4,5 кг;
баклажаны — 1,8 кг;
фасоль — 1,5 кг;
рис — 2,0 кг; рыба — 2,5 кг;
мясо — 4,0 кг; лук зеленый — 0,415 кг;
укроп (зелень) — 0,05 кг;
сметана — 0,32 кг;
соль — 0,04 кг;
перец молотый — 0,002 кг.

Кладовщик А. И. Зайкин отпустил со склада затребованное количество продуктов через повара А. С. Сергеева.

Приказом руководителя общества А. А. Иванова на продукцию, отпускаемую на производство, установлена торговая наценка в размере 30%.

Согласно калькуляции цены на вышеназванную продукцию составили (см. таблицы).

Наименование продукции	Учетная цена производства, руб. коп.	Цена продажи, руб. коп.
Картофель	14-00	18-20
Свекла	16-00	20-80
Помидоры	50-00	65-00
Огурцы	49-00	63-70
Капуста	7-00	9-10
Баклажаны	60-00	78-00
Фасоль	60-00	78-00
Рис	45-00	58-50
Рыба	65-00	84-50
Мясо	180-00	234-00
Лук зеленый	28-00	36-40
Укроп (зеленый)	30-00	39-00
Сметана	80-00	104-00
Соль	14-00	18-20
Перец молотый	60-00	78-00

На основании требования в кладовую выписать накладную на отпуск товара по типовой форме № ОП-4.

Задача 20. На основе данных для выполнения задачи сгруппируйте затраты на производство по экономическим элементам и статьям калькуляции в следующих таблицах:

Затраты на производство по экономическим элементам

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.
Материальные затраты	
Оплата труда	
Отчисления на социальные нужды	
Амортизация	
Прочие затраты	
Итого	

Затраты на производство продукции по калькуляционным статьям расходов

Статьи расходов	Сумма, тыс. руб.
Сырье и материалы	
Возвратные отходы	
Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций	
Топливо и энергия на технологические цели	
Основная заработная плата производственных рабочих	
Дополнительная заработная плата производственных рабочих	

Отчисления на социальное страхование и обеспечение	
Расходы на подготовку и освоение производства	
Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	
Общепроизводственные расходы	
Общехозяйственные расходы	
Потери от брака	
Прочие производственные расходы	
Производственная себестоимость продукции	

Перечень элементов затрат и статей расходов.

№п/п	Элементы затрат, статьи расходов	Сумма, тыс. руб.
1	Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования	785
2	Материальные затраты	7 519
3	Прочие затраты	298
4	Прочие производственные расходы	150
5	Сырье и материалы	4 450
6	Возвратные отходы	65
7	Общепроизводственные расходы	700
8	Отчисления на социальные нужды	750
9	Потери от брака	40
10	Общепроизводственные расходы	690
11	Отчисления на социальное страхование и обеспечение	305
12	Основная заработная плата производственных рабочих	750
13	Топливо и энергия на технологические цели	280
14	Амортизация	487
15	Расходы на подготовку и освоение производства	50
16	Дополнительная заработная плата производственных рабочих	75
17	Затраты на оплату труда	2 026
18	Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций	2310

Задача 21. Организация приобретает партию товаров на сумму 8850руб. (в том числе НДС – 1350руб.). Согласно договору с поставщиком товар отгружается в адрес покупателя только после внесения последним 80% его стоимости. После получения товара организация перечисляет на расчетный счет поставщика оставшиеся 20% стоимости товара.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 22. Организацией начислены и перечислены в бюджет налоги:

- налог на добавленную стоимость – начислено с объема реализованной продукции – 30000руб., предъявлено к вычету из бюджета – 10000руб.;
- налог на имущество – 3000руб.;
- страховые взносы – 15000руб.;
- налог на прибыль – 9000руб.

Составить бухгалтерские проводки.

Задача 23. На основе данных для выполнения задачи, приведенных в таблицах, отразить на счетах операции по учету образования и погашения задолженности перед банком по краткосрочным кредитам; подсчитайте обороты и остатки по счетам.

1. Справка об остатках на счетах.

№ счета	Наименование счета	Сумма, руб.
10	Материалы	120000
51	Расчетные счета	500000

2. Хозяйственные операции.

№ операции	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	<i>Выписка банка.</i> Зачислен на расчетный счет краткосрочный кредит под приобретение материалов на срок 3 месяца	100000		
2	<i>Кредитный договор.</i> Отражены проценты по полученному кредиту из расчета 24% годовых до принятия к учету материалов	6000		
3	<i>Выписка банка, платежное поручение.</i> Погашена задолженность перед банком по краткосрочному кредиту	106000		
4	<i>Выписка банка, платежное поручение.</i> Получен краткосрочный кредит путем перечисления средств в счет погашения задолженности перед поставщиком за полученные материалы	200000		
5	<i>Кредитный договор.</i> Начислены проценты по полученному кредиту	10000		
6	<i>Выписка банка, платежное поручение.</i> Погашена задолженность перед банком по данному виду кредита в установленный срок	210000		

Задача 24. Организацией 1 марта 2013г. получен в банке кредит в сумме 1000000руб. По условиям договора основная сумма долга должна быть погашена 1 сентября 2014г. 2 сентября 2013г. (когда по условиям договора кредита до возврата основной суммы долга осталось 365 дней), долгосрочная задолженность переведена в краткосрочную. 1 сентября 2014г. (по истечении срока договора) кредит возвращен. Составить бухгалтерские записи.

Вопросы к экзамену

1. Аналитический и синтетический учет расчетов по оплате труда.
2. Бухгалтерская (финансовая) отчетность, ее состав и содержание.
3. Бухгалтерский баланс – его сущность и строение.
4. Инвентаризация и отражение ее результатов в бухучете.
5. Классификация затрат и общая схема их учета.
6. Классификация основных средств, задачи учета и порядок их оценки.

7. Налог на вмененный доход.
8. Налог на добавленную стоимость.
9. Налог на доходы физических лиц.
10. Налог на прибыль организаций.
11. Общая характеристика хозяйственного учета.
12. Организация бухгалтерского учета на предприятии.
13. Оценка производственных запасов и готовой продукции.
14. Первичный, синтетический и аналитический учет выбытия основных средств и их амортизации.
15. Первичный, синтетический и аналитический учет продаж продукции (работ, услуг).
16. Первичный, синтетический, аналитический учет поступления основных средств.
17. Предмет бухгалтерского учета.
18. Принципы калькулирования, его объект и методы.
19. Синтетический и аналитический учет готовой продукции.
20. Синтетический и аналитический учет материалов.
21. Сущность, и значение бухгалтерских счетов. План счетов бухучета.
22. Счета синтетического и аналитического учета, их значение и взаимосвязь.
23. Типы изменений в балансе.
24. Учет выпуска продукции в общественном питании.
25. Учет денежных средств в кассе.
26. Учет денежных средств на расчетных и специальных счетах в банке.
27. Учет издержек обращения предприятий общественного питания.
28. Учет нематериальных активов и их амортизации.
29. Учет прибыли и убытков.
30. Учет прочих доходов и расходов.
31. Учет расходов на продажу.
32. Учет расходов на производство и определение себестоимости продукции в общественном питании.
33. Учет расчетов по налогам и сборам.
34. Учет товарных потерь.
35. Учет численности работников, отработанного времени и выработки.
36. Учетная политика предприятия.
37. Формы и системы оплаты труда. Состав фонда заработной платы и выплат социального характера.
38. Элементы метода бухгалтерского учета и краткая их характеристика.

Тестовые задания для проведения итогового контроля по дисциплине

1. Отличительными чертами бухгалтерского учёта являются:
 - а) быстрота получения информации;
 - б) использование специальных методов сбора и обработки информации;

- в) отсутствие специальной службы;
 - г) применение денежного измерителя;
 - д) документирование всех хозяйственных операций;
 - е) применение его в рамках отрасли.
- 2.** Основным для бухгалтерского учёта является измеритель:
- а) денежный;
 - б) трудовой;
 - в) натуральный.
- 3.** Сводную информацию получают с помощью измерителей:
- а) натуральных;
 - б) трудовых;
 - в) денежных.
- 4.** Активами хозяйствующего субъекта являются экономические ресурсы:
- а) имеющие стоимостную оценку;
 - б) приносящие доход;
 - в) имеющие стоимостную оценку и приносящие доход.
- 5.** Предметом бухгалтерского учёта является:
- а) кругооборот активов;
 - б) отражение состояния и использования активов в процессе их кругооборота;
 - в) контроль за использованием активов;
 - г) состояние и движение активов, источники их образования и результаты деятельности хозяйствующего субъекта.
- 6.** Под методом бухгалтерского учёта понимают:
- а) совокупность приёмов изучения предмета бухгалтерского учёта;
 - б) совокупность способов и приёмов познания предмета бухгалтерского учёта;
 - в) элементы изучения предмета бухгалтерского учёта.
- 7.** К элементам бухгалтерского учёта относятся:
- а) документирование;
 - б) инвентаризация;
 - в) система счетов;
 - г) сверка документов;
 - д) двойная запись;
 - е) оценка;
 - ж) выборка;
 - з) калькуляция;
 - и) баланс;
 - к) нормирование;
 - л) отчётность.
- 8.** К специфическим элементам метода бухгалтерского учёта относятся:
- а) инвентаризация;
 - б) документирование;
 - в) система счетов;
 - г) двойная запись;
 - д) оценка;

- е) калькуляция;
- ж) баланс;
- з) отчётность.

9. К оборотным активам сферы производства относятся:

- а) готовая продукция;
- б) топливо;
- в) денежные средства в кассе.

10. К оборотным активам сферы обращения относятся:

- а) долги подотчётных лиц;
- б) долги поставщикам;
- в) нематериальные активы;
- г) задолженность перед работниками по заработной плате.

11. Счёт – это способ:

- а) группировки активов и источников их образования;
- б) группировки, текущего учёта и контроля за имуществом, источниками его образования и хозяйственными процессами;
- в) текущего учёта и контроля за имуществом, источниками его образования и хозяйственными процессами;
- г) группировки и текущего учёта имущества.

12. Сальдо конечное по активному счёту равно нулю, если:

- а) в течение месяца по счёту не было движения средств;
- б) оборот по дебету равен обороту по кредиту;
- в) сальдо начальное плюс оборот по дебету равен обороту по кредиту;
- г) сальдо начальное плюс оборот по дебету меньше оборота по кредиту.

13. Сальдо конечное по пассивному счёту равно нулю, если:

- а) в течение месяца по счёту не было движения;
- б) сальдо начальное плюс кредитовый оборот равны обороту дебетовому;
- в) оборот по дебету равен обороту по кредиту;
- г) сальдо начальное плюс кредитовый оборот меньше дебетового.

14. Классификация счетов необходима для:

- а) предварительного анализа хозяйственной деятельности, выявления необходимой информации и возможности её получения;
- б) удобства работы;
- в) последующего анализа хозяйственной деятельности;
- г) построения системы контроля.

15. По расчётному счёту могут осуществляться операции:

- а) кредитные;
- б) расчётные;
- в) кассовые, расчётные, кредитные;
- г) кассовые.

16. Расчётные счета закрываются банком в случае:

- а) изменения характера деятельности;
- б) решения налоговых органов;
- в) решения судебных органов;

г) по решению банка.

17. В беспорядке с расчётного счёта производятся платежи:

- а) на оплату труда;
- б) поставщикам за продукцию;
- в) по процентам за кредит;
- г) в фонды государственного социального страхования.

18. В безакцептном порядке с расчётного счёта оплачиваются за:

- а) продукцию;
- б) электроэнергию;
- в) услуги;
- г) материалы.

19. Операции по движению денежных средств отражаются на счёте 51 «Расчётные счета» на основании:

- а) первичных документов;
- б) выписок банка;
- в) первичных документов и выписок банка;
- г) учётных регистров.

20. Излишне зачисленные (списанные) банком на расчётный счёт суммы денежных средств отражаются на счёте:

- а) 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»;
- б) 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;
- в) 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»;
- г) 99 «Прибыли и убытки».

21. Записи по дебету счёта 51 «Расчётные счета» при журнально-ордерной форме учёта осуществляются в:

- а) ведомости №1;
- б) ведомости №2;
- в) журнале-ордере №2.

22. Для учёта денежных средств, переданных в отделения связи для зачисления на расчётный счёт организации в банке, используется счёт:

- а) 50 «Касса», субсчёт «Денежные документы»;
- б) 57 «Переводы в пути»;
- в) 006 «Бланки строгой отчётности»;
- г) 55 «Специальные счета в банках».

23. Запись "Д-тсч. 51 «Расчётные счета» - К-т сч. 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»" означает:

- а) перечисление аванса поставщику;
- б) поступление средств от покупателя в окончательный расчёт;
- в) зачёт ранее полученного аванса.

24. Основная масса наличных денежных средств в кассу поступает с расчётного счёта для:

- а) покупки основных средств;
- б) покупки оборотных средств;
- в) расчётов с юридическими лицами;

г) выдачи средств на оплату труда.

25. За сохранность денежной наличности в кассе отвечает:

- а) бухгалтер, осуществляющий учёт операций в кассе;
- б) кассир;
- в) главный бухгалтер;
- г) руководитель организации.

26. Учёт наличия и движения денежных документов осуществляется на счёте:

- а) 50 «Касса»;
- б) 51 «Расчётные счета»;
- в) 55 «Специальные счета в банках»;
- г) 57 «Переводы в пути».

27. Для контроля за полнотой и правильностью осуществления кассиром операций по кассе используется:

- а) журнал-ордер №2 и ведомость №2;
- б) приходные и расходные кассовые ордера;
- в) журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов;
- г) кассовая книга.

28. Важным условием проведения проверки денежной наличности в кассе является:

- а) внезапность;
- б) быстрота;
- в) сплошной охват объектов проверки;
- г) присутствие кассира.

29. Какие виды оценок основных средств применяются в учете?

- а) справедливая стоимость;
- б) справедливая и первоначальная стоимость;
- в) первоначальная, амортизируемая, остаточная, ликвидационная, восстановительная стоимость;
- г) справедливая, первоначальная, амортизируемая, остаточная, ликвидационная стоимость.

30. Включаются ли в состав фактических затрат на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные расходы?

- а) да;
- б) нет;
- в) включаются, если их удельный вес в составе фактических расходов превышает порог существенности;
- г) не включаются, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с указанными операциями.

31. Допускается ли изменение первоначальной стоимости принятого к учету объекта в период его эксплуатации?

- а) да, кроме случаев, предусмотренных действующим законодательством;
- б) да, кроме случаев, предусмотренных в учетной политике организации;
- в) не допускается;

г) допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки.

32. Что является единицей бухгалтерского учета основных средств?

- а) здания, сооружения, машины и оборудование;
- б) сооружения, объекты природопользования, здания, машины и оборудование;
- в) комплекс конструктивно сочлененных предметов одного или разного назначения, способных выполнять свои функции не в составе всего комплекса, а самостоятельно, но смонтированные на одном фундаменте;
- г) инвентарный объект.

33. С какой периодичностью в пределах срока полезного использования коммерческая организация вправе осуществлять переоценку основных средств?

- а) не чаще одного раза в год (на начало отчетного года);
- б) не чаще одного раза в полугодие;
- в) не реже одного раза в три года, если иное не определено в учетной политике;
- г) эта норма относится к компетенции Правительства РФ.

34. Фактические затраты по приобретению объектов основных средств за плату отражаются на счёте:

- а) 01 «Основные средства»;
- б) 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- в) 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)»;
- г) 20 «Основное производство».

35. Какой записью в учете следует отразить факт постановки на баланс объекта, принятого в качестве вклада учредителя в уставный капитал организации?

а) Дебет счёта 01 «Основные средства»

Кредит счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчёт 4 «Приобретение объектов основных средств»;

б) Дебет счёта 01 «Основные средства»

Кредит счёта 75 «Расчеты с учредителями», субсчёт 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;

в) Дебет счёта 75 «Расчеты с учредителями», субсчёт 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»

Кредит счёта 80 «Уставный капитал»;

г) Дебет счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчёт 4 «Приобретение объектов основных средств»

Кредит счёта 75 «Расчеты с учредителями».

36. Какой способ начисления амортизации может быть рекомендован для объектов недвижимости?

- а) способ уменьшаемого остатка;
- б) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- в) линейный способ;
- г) линейный способ и способ уменьшаемого остатка.

37. Какая бухгалтерская проводка составляется на остаточную стоимость выбывающих основных средств?

- а) Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»
Кредит счета 01 «Основные средства»;
- б) Дебет счета 90 «Продажи»
Кредит счета 01 «Основные средства»;
- в) Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»
Кредит счета 01 «Основные средства»;
- г) Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»
Кредит счета 01 «Основные средства».

38. Выявленные в ходе инвентаризации неучтенные основные средства ставятся на учет следующей бухгалтерской записью:

- а) Дебет счета 01 «Основные средства», субсчет «Собственные основные средства»
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы»;
- б) Дебет счета 01 «Основные средства», субсчет «Собственные основные средства»
Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств»;
- в) Дебет счета 01 «Основные средства», субсчет «Собственные основные средства»
Кредит счета 83 «Добавочный капитал»;
- г) Дебет счета 01 «Основные средства», субсчет «Собственные основные средства»
Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет «нераспределенная прибыль отчетного года».

39. Нематериальные активы – это объекты учёта:

- а) не обладающие физическими свойствами;
- б) не обладающие физическими свойствами, но приносящие постоянно или длительное время доход;
- в) приносящие постоянно или длительное время доход;
- г) имеющие высокую стоимость.

40. Нематериальные активы, поступившие в организацию в счёт вклада в уставный капитал, оцениваются по:

- а) сумме фактических затрат на приобретение;
- б) экспертной оценке;
- в) остаточной стоимости;
- г) согласованной стоимости.

41. Прямые материальные затраты в рамках масштабной базы являются:

- а) постоянными;
- б) переменными;
- в) условно-постоянными;
- г) все ответы верны.

42. Расходы на упаковку готовой продукции для отгрузки ее потребителю являются:

- а) производственными переменными затратами;

- б) производственными постоянными затратами;
- в) непроизводственными переменными затратами;
- г) непроизводственными постоянными затратами.

43. Для ведения бухгалтерского управленческого учета предназначены счета:

- а) счета финансовых результатов;
- б) счета учета производственных запасов;
- в) счета учета денежных средств;
- г) счета учета расчетных операций.

44. Данный счет предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом:

- а) 25;
- б) 26;
- в) 29;
- г) 23.

45. На данном счете собирается информация о расходах, связанных с реализацией продукции и доставкой ее потребителю.

- а) 43;
- б) 26;
- в) 44;
- г) 23.

46. Добавленные затраты представляют собой совокупность:

- а) прямых материальных затрат и общепроизводственных расходов;
- б) прямых трудовых затрат и общепроизводственных расходов;
- в) прямых материальных и трудовых затрат;
- г) прямых материальных, трудовых затрат и расходов на продажу.

47. Объектом калькулирования является:

- а) место возникновения затрат;
- б) продукт, работа, услуга;
- в) центр затрат;
- г) центр доходов.

48. Элементом учетной политики организации является списание общехозяйственных расходов с одноименного счета 26 в конце отчетного периода в дебет счета 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость продаж». Это означает, что в бухгалтерском учете формируется информация о:

- а) полной себестоимости;
- б) производственной себестоимости;
- в) переменной себестоимости;
- г) себестоимости, рассчитанной по прямым затратам.

49. В условиях системы «директ-костинг» постоянные общепроизводственные расходы списываются:

- а) Д 20 К 25;
- б) Д 43 К 25;
- в) Д 90 К 25;

г) в соответствии с учетной политикой организации.

50. Классификация затрат для принятия управленческих решений:

а) основные, накладные;

б) переменные, постоянные;

в) входящие, истекшие;

г) вмененные, инкрементные, прямые, косвенные.

ГЛОССАРИЙ

Авансовый отчет – документ типовой формы, составленный и представляемый подотчетными лицами.

Аккредитив – обязательство банка произвести по просьбе и в соответствии с указаниями покупателя платеж поставщику.

Актив бухгалтерского баланса – часть бухгалтерского баланса, в которой отражается наличие имущества по составу и размещению в денежной оценке.

Акция – ценная бумага, удостоверяющая право ее держателя (акционера) на получение прибыли в виде дивидендов и на участие в управлении делами акционерного общества.

Акцепт – согласие на оплату денежных и товарных документов.

Акцизы – косвенные налоги, включаемые в цену товара и оплачиваемые покупателем.

Амортизация – постепенное изнашивание основных средств и перенесение их стоимости на произведенную продукцию.

Амортизационные отчисления – денежное выражение размера амортизации основных средств, включаемой в себестоимость продукции (работ, услуг).

Аналитический учет – это учет, который ведется в лицевых счетах, материальных и иных счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Баланс бухгалтерский – это источник информации, отражающий в денежном выражении состояние имущества организации по составу и размещению их источников формирования (собственные и заемные обязательства), составленный на отчетный период.

Банковская ссуда – сумма денежных средств, предоставляемая банком организации в порядке кредитования.

Брутто – масса товара вместе с упаковкой.

Бухгалтерские документы – его письменное свидетельство на право совершения хозяйственных операций и доказательство действительного их совершения.

Бухгалтерская информация – своевременное, качественное получение сведений о хозяйственной деятельности организации для принятия взвешенных управленческих решений.

Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Бухгалтерская проводка это указание записать одновременно сумму на дебет одного счета и кредит другого счета.

Бухгалтерский учет – упорядоченная система сбора, регистрации и

обобщения информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, доходах и расходах организации и их изменений, формирующихся путем непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

Валюта – денежная единица, положенная в основу денежной системы страны (национальная валюта) или иностранного государства (иностранная валюта).

Векселедержатель – лицо, которому передан во владение вексель, его обладатель, имеющий право на получение денежной суммы, указанной в векселе, от векселедателя.

Векселедатель – заемщик, должник, выдавший вексель, получивший по нему кредит и обязанный погасить вексель, вернуть долг.

Вексель – письменное долговое обязательство, дающее его владельцу право по истечении срока требовать с должника уплаты обозначенной денежной суммы.

Выписки из счетов организации в банках – документы, выдаваемые учреждениями банков организациям и отражающие движение денежных средств на расчетных (текущих) счетах.

Выплата дивидендов – выдача владельцу ценной бумаги дивидендов, распределяемых за счет чистой прибыли.

Выручка – денежные средства, полученные, вырученные организацией, фирмой, предпринимателем от продажи продукции, товаров, работ, услуг.

Государственный бюджет – состав доходов и расходов государства на определенный период.

Двойная запись – каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: в дебет одного счета и одновременно – в кредит другого взаимосвязанного с ним счета на одинаковую сумму.

Дебет – часть счета (левая) бухгалтерского учета, которая, показывает для активных счетов увеличение, а для пассивных счетов уменьшение.

Дебиторы – юридические и физические лица, за которыми числится долг организации.

Дебиторская задолженность – задолженность организации за товары и услуги, продукцию, по выданным авансам, суммы за подотчетными лицами и другие.

Денежный чек – документ установленной формы, в котором содержится приказ организации банку о выдаче со счета наличными деньгами суммы, указанной в чеке.

Депонент – физическое или юридическое, лицо, которому принадлежат денежные средства, временно хранящиеся у организации.

Добавочный капитал – прирост стоимости внеоборотных активов (переоценка, получение эмиссионного дохода за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость).

Доверенность – документ, подтверждающий право представителя организации или другого лица совершать сделки.

Документация (первичный учет) – способ оформления имущества, обязательства и хозяйственных операций бухгалтерскими документами. Документооборот – путь, который совершает документ от момента его составления до сдачи в архив.

Дополнительная проводка – применяется, если в учетных регистрах записана сумма меньше действительной.

Дополнительные бухгалтерские счета, регулирующие счета, которые на сумму своего остатка увеличивают остаток имущества на основных сметах.

Доход – выручка, полученная в результате основной и не основной деятельности организации.

Доход организации – увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашение обязательств, приводящих к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников) имущества.

Естественная убыль – количественное уменьшение товарно-материальных ценностей при их хранении (порче, усушке, испарении и т. д.).

Забалансовые бухгалтерские счета – счета, остатки, по которым не входят в баланс и показываются за его валютой, т. е. за балансом.

Заемные источники формирования имущества – источники, которыми располагает организация на определенный срок, по истечении которого они возвращаются их собственнику с процентом или без процента.

Износ основных средств – утрата основными средствами своих потребительских свойств и стоимости.

Инвентаризация – уточнение фактического наличия имущества и финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату.

Инвентаризация выборочная – проводится на отдельных участках производства или при проверке работы материально–ответственных лиц.

Инвентаризация периодическая проводится, в конкретные сроки в зависимости от вида и характера имущества.

Инвентаризация перманентная – в течение года каждый объект инвентаризуется один раз.

Инвентаризация полная – проверка всех видов имущества и финансовых обязательств организации; проводится перед составлением готового отчета и по требованиям финансовых и следственных органов.

Инвентарь – совокупность предметов хозяйственного обихода и производственного назначения.

Инвентарный объект – законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями.

Инфляция – избыточное обращение денежных знаков, превышающее реальные потребности; влекущее за собой их обесценение и рост цен.

Ипотека – залог недвижимости (земля, дома и т. д.), обеспечивающей ипотечный кредит.

Исковая давность – время для востребования организацией дебиторской задолженности или погашения кредиторской задолженности.

Калькуляция – порядок последовательного включения затрат на производство продукции (работ, услуг) и способы определения себестоимости отдельных видов продукции.

Капитал – совокупность собственного и привлеченного капитала, необходимого для осуществления финансово-хозяйственной деятельности организации.

Капитал привлеченный – кредиты, займы и кредиторская задолженность, т. е. обязательства перед физическими и юридическими лицами.

Капитал собственный – капитал за вычетом привлеченного капитала (обязательства), который состоит из совокупности уставного/добавочного и резервного капиталов, нераспределенной прибыли и прочих резервов (целевые фонды и резервы).

Классификация счетов бухгалтерского учета – объединение их в группы по признаку однородности экономического содержания отражаемых в них показателей имущества, обязательств и хозяйственных операций.

Контрарные бухгалтерские счета – регулирующие счета, которые на сумму своего остатка уменьшают остаток имущества на основных счетах.

Корректирующий способ порядок исправления ошибок в учетных записях путем зачеркивания ошибочной записи и внесения правильной.

Корреспонденция счетов взаимосвязь между счетами, возникающая при методе двойной записи.

Кредит – часть счета (правая) бухгалтерского учета, которая показывает для пассивных счетов увеличение, а для активных – уменьшение.

Кредиторы – юридические и физические лица, которым должна организация.

Кредиторская задолженность сумма задолженности организации другим организациям и физическим лицам.

Клиринг – система безналичных расчетов по встречным обязательствам за товары, ценные бумаги и услуги, осуществляемые между банками и государством.

Курсовая разница – разница в стоимости товара, возникающая в связи с текущим изменением курса валюты страны к иностранным валютам.

Курсовая цена акций – цена совершения сделки на биржах при покупке и продаже акций.

Лимит кассы – сумма денег, находящаяся в кассе организации, установленная по согласованию с банком.

Маркетинг – эффективная система организации производства и сбыта продукции, направленная на удовлетворение нужд потребителей и получение прибыли.

Международные стандарты бухгалтерского учета – свод правил, методов и процедур бухгалтерского учета, разработанных

высокопрофессиональными международными организациями (носят рекомендательный характер).

Менеджер – профессиональный управляющий, работающий по найму.

Менеджмент – совокупность принципов, методов, средств и форм, управления производством, разработанных с целью повышения эффективности производства.

Налог на добавленную стоимость (НДС) – косвенный налог на товары и услуги, базой которого служит стоимость, добавляемая на каждой стадии производства и продажи товара.

Наряд – документ, состоящий из задания на выполнение различных работ и подтверждения фактически выполненного объема работ.

Оценка – способ выражения имущества в денежном измерителе.

Пеня – взимание денежной суммы за нарушение установленных сроков платежей в процентах от причитающейся к платежу суммы за каждый день просрочки.

Первоначальная стоимость основных средств – сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

План счетов бухгалтерского учета – схема регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. Содержит наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Предметы труда – сырье, материалы, топливо, покупные полуфабрикаты, изделия и т. д., на которые направлен труд человека с помощью орудий труда для производства материальных благ.

Прибыль – экономическая категория, выражающая финансовые результаты хозяйственной деятельности организации, т. е. превышение суммы доходов над расходами, потерь и убытков за отчетный год.

Принципы бухгалтерского учета – основа, базовое положение бухгалтерского учета как науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения.

Расчетный счет – счет организации в банковском учреждении, предназначенный для хранения свободных денежных средств и ведения текущих расчетов в наличной и безналичной формах.

Расходы организации – уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Руководитель организации – руководитель исполнительного органа организации либо лицо, ответственное за ведение дел в организации.

Сальдо – остаток по счету бухгалтерского учета; подразделяется на начальное сальдо (С1) и на конечное сальдо (С2).

Себестоимость продукции – стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, а также других затрат на ее производство и продажу.

Синтетический учет – учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических, счетах бухгалтерского учета.

Сложная бухгалтерская проводка – бухгалтерская проводка, при которой дебетуется один счет и кредитуется несколько счетов или дебетуется несколько счетов и кредитуется один счет.

Собственные источники имущества – материальная база организации в денежном выражении. Воплощают в себя капиталы, амортизацию, фонды, резервы, прибыли, бюджетное финансирование и получение средств в порядке дарения.

Способ красного сторно– (отрицательная запись) применяется для исправления ошибочной корреспонденции счетов или записи большей, чем следовало, суммы.

Статьи бухгалтерского баланса – строки актива и пассива баланса характеризующие отдельные виды имущества организации и ее обязательства.

Субсчета – промежуточные счета между синтетическими и аналитическими, предназначенные для дополнительной группировки аналитических счетов в пределах данного синтетического счета, выраженные в натуральных и денежных измерителях.

Счета аналитического учета – детализируют содержание синтетических счетов по отдельным видам имущества и операций, выраженных в натуральных, денежных и трудовых измерителях.

Счета синтетического учета – обобщенные показатели об имуществе, обязательствах и операциях по экономически однородным группам, выраженные в денежном измерителе.

Текущая (восстановительная) стоимость основных средств – сумма денежных средств, которая должна быть уплачена в настоящее время в случае необходимости замены какого-либо объекта. Используется в основном при переоценке объекта основных средств.

Текущая рыночная стоимость (стоимость реализации) основных средств – сумма денежных средства, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации.

Уставный капитал – совокупность вкладов учредителей в имущество организации при ее создании в денежном выражении.

Учетная политика организации – совокупность способов ведения бухгалтерского учета (первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности).

Учетная ставка – проценты, под которые Центральный банк страны предоставляет кредита коммерческим банкам.

Учетный регистр – карточки, ведомости, бухгалтерские книги, предназначенные для учетных записей.

Учредительные документы – устав и учредительный договор. Учредительный договор юридического лица заключается между учредителями, а устав утверждается ими.

ФИФО себестоимость последних по времени приобретения материально-производственных запасов.

Форма бухгалтерского учета совокупность учетных регистров, определяющих связь синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса.

Ценные бумаги – денежные документы, удостоверяющие права держателя (акции, облигации, векселя и т. д.).

Чек – специальный документ, по которому выдают наличные деньги со счетов в банках и с помощью которого производят безналичные расчеты за товары и услуги.

Чистая прибыль (чистый убыток) – конечный финансовый результат, слагаемый из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

Штраф – плата при нарушении обязательств по договору.

Эмбарго – запрет государства на вывоз или ввоз в страну товаров и валют.

Эмиссия – выпуск в обращение бумажных денег и ценных бумаг.