

Принципы и признаки группировки первичных бухгалтерских документов

К содержанию и форме первичных документов предъявляются следующие основные требования:

- 1) документы должны составляться в момент совершения хозяйственной операции или непосредственно после ее окончания;
- 2) должна соблюдаться форма документов, принятая и утвержденная к оформлению на данном предприятии;
- 3) в документе должны быть заполнены все реквизиты;
- 4) должны быть установлены сроки сдачи документов в бухгалтерию.

Формы первичных учетных документов, применяемые организацией, должны быть утверждены Приказом руководителя предприятия. Следует отметить, что существуют документы, которые не могут быть изменены организацией в силу действия иных регламентирующих документов.

Поскольку первичные документы и бухгалтерские регистры в обязательном порядке подписывают ответственные за совершение хозяйственной операции или оформление документа (регистра) работники компании, необходимо локальным актом закрепить полномочия и ответственность этих лиц подписывать документы. Исполнение этих функций можно возложить на сотрудника приказом или должностной инструкцией. Есть документы, которые в обязательном порядке подписывают руководитель, главный бухгалтер. В случае их отсутствия необходимо предусмотреть возможность подписания документов лицами, уполномоченными выполнять данные функции либо через оформление соответствующего приказа, либо по доверенности.

Бухгалтерская обработка документа, поступившего в бухгалтерию организации до записи данных в учетные регистры, проводится в три этапа.

На первом этапе проводится проверка документа **по существу**. Такая проверка заключается в установлении законности осуществляемых хозяйственных операций, целесообразности их проведения и взаимоувязке отдельных показателей документа.

На втором этапе проводится **формальная проверка документа** на наличие обязательных реквизитов, заключающаяся в установлении правильности использования бланка установленной формы, в проверке полноты и правильности заполнения всех необходимых реквизитов документа.

На третьем, заключительном этапе, проводится:

-арифметическая проверка, состоит в проверке арифметических результатов итогов и правильности отражения количественных и стоимостных показателей документов.

Номенклатура дел, формирование и оформление дел

Номенклатура дел в организации

Номенклатура дел – систематизированный перечень наименований дел, заводимых в организации, с указанием сроков их хранения, оформленный в установленном порядке.

Номенклатура дел составляется в целях классификации документов и формирования дел, обеспечения сохранности, поиска документов и учета дел. Она является классификационным справочником и используется для построения информационно-поисковой системы. Составляются номенклатура дел организации в целом и номенклатуры дел каждого структурного подразделения.

Первым разделом номенклатуры дел помещается служба документации. Отдельными разделами включаются в номенклатуру дел дела общественных организаций.

Номенклатура дел организации составляется в четырех экземплярах. Первый экземпляр хранится в службе документации, второй – остается в архиве, с которым согласовывалась номенклатура дел, третий – находится в качестве учетного документа в ведомственном архиве, четвертый – используется службой документации в качестве рабочего.

Номенклатура дел организации составляется на календарный год и вводится в действие с 1 января.

В течение года в утвержденную номенклатуру дел в графу "Примечание" вносятся сведения о заведении дел, о включении новых дел, об изменении сроков хранения, переходящих делах и т.д. Номенклатура дел организации является документом постоянного хранения.

Номенклатура дел пересоставляется и согласовывается заново в случае изменения функций и структуры организации, но не реже одного раза в 5 лет. При отсутствии таких изменений она ежегодно перепечатывается с соответствующими поправками и утверждается руководителем организации.

Каждое дело, включенное в номенклатуру дел, должно иметь индекс. Индекс дела состоит из индекса структурного подразделения (по классификатору структурных подразделений) и порядкового номера дела в пределах подразделения. При наличии в деле нескольких томов (частей), индекс проставляется на каждом томе без изменения. Например, индекс дела 02–18, где 02 – индекс структурного подразделения, 18 – номер дела.

Заголовки дополнительно формируемых дел, не предусмотренные номенклатурой, вносятся в соответствующие разделы, для чего каждый раздел номенклатуры дел целесообразно начинать с новой страницы. Внутри каждого раздела дела помещают по группам с учетом степени важности, сроков хранения. Внутри каждой группы располагаются дела: постоянного хранения, затем временного (свыше 10 лет) и временного (до 10 лет).

При определении сроков хранения документов необходимо руководствоваться действующими Типовыми и ведомственными перечнями документов с указанием сроков их хранения, типовой или примерной номенклатурой дел.

Требования к заполнению формы номенклатуры дел

Составляют номенклатуру по форме, установленной Основными правилами работы ведомственных архивов (Схема № 18). Номенклатура содержит в себе пять граф: 1 - индекс дела;

2 - заголовок дела (тома, части);

3 - количество дел (томов, частей);

4 - срок хранения дела (тома, части) и № статей по перечню;

5 - примечание.

Схема № 18

Наименование организации УТВЕРЖДЕНО

НОМЕНКЛАТУРА ДЕЛ Наименование

должности руководителя

_____ № _____ организации

Подпись Расшифровка

на _____ год подписи

Дата

Индекс дела	Заголовок дела (тома, части)	Кол-во дел (томов, частей)	Срок хранения дела (тома, части) и № статей по перечню	Примечание
1	2	3	4	5

Наименование должности руководителя Расшифровка

службы делопроизводства Подпись подписи

Виза заведующего архивом

(лица, ответственного за архив)

ОДОБРЕНО СОГЛАСОВАНО

Протокол ЦЭК (ЭК) Протокол ЭПК архивного

от _____ № _____ от _____ № _____

Формат А4 (210x297 мм)

Графа первая - "Индекс дела"

Проставляется индекс каждого дела, включенного в номенклатуру дел, который состоит из индекса структурного подразделения и порядкового номера дела. Этот порядок индексирования закрепляется в инструкции по ведению делопроизводства. Индексы обозначаются арабскими цифрами.

Группы цифр индекса отделяются одна от другой с помощью тире.

Например: 06-02

06 - индекс факультета (структурное подразделение университета)

02 - Приказы ректора университета по основной деятельности. (Копии).

В номенклатуре дел рекомендуется сохранять одинаковые индексы для однородных дел в пределах разных структурных подразделений одной организации (учреждения).

Графа вторая - "Заголовок дела (тома, частей)"

В эту графу включают заголовки дел (томов, частей), отражающих документируемые участки и вопросы деятельности организации (учреждения).

Порядок расположения заголовков дел внутри разделов и подразделов номенклатуры определяется степенью важности документов, составляющих дела.

В начале располагаются заголовки дел, содержащих организационно-правовую, организационно-распорядительную документацию. Заголовки дел документов вышестоящих инстанций располагают выше заголовков дел организации. Затем располагают заголовки дел, содержащих плановые и отчетные документы.

Графа третья - "Количество дел (томов, частей)"

Заполняется эта графа в конце года, указывается количество дел (томов, частей).

Графа четвертая - "Срок хранения дела (тома, части) и № статей по перечню"

Указываются сроки хранения дел, номера статей со ссылкой на перечень (типовой, ведомственный), а при его отсутствии на типовую или примерную номенклатуру дел. Для некоторых документов не устанавливают конкретные сроки хранения, а хранят "до минования надобности" (Например, инструктивные письма вышестоящих организаций, присланные для сведения) или "до замены новыми" (например положения о структурном подразделении, должностная инструкция). В указанных случаях проставляются эти отметки и отметка "ЭК", которая обозначает, что по окончании делопроизводственного года должно быть подвергнуто экспертизе ценности с возможным выделением некоторых документов на постоянное или временное хранение.

Графа пятая - "Примечание"

Заполняется в течение всего срока действия номенклатуры дел. Своевременно службой делопроизводства проставляется отметка о заведении новых дел, о передаче дел в архив, о преходящих делах, о выделении дел к уничтожению, о лицах, ответственных за

формирование дел. В этой же графе при переносе информации с машинного носителя делается пометка с указанием дополнительных сведений о местонахождении документа на машинном носителе.

В конце года в номенклатуре заполняется итоговая запись о категориях и количестве заведенных и включенных в номенклатуру дел. Обязательно указывается количество дел постоянного срока хранения, со сроком хранения свыше 10 лет и со сроком хранения до 10 лет включительно. После итоговой записи делается отметка с указанием должности лица, сделавшего отметку, его подписи и расшифровки подписи. Проставляется дата составления итоговой записи.

Формирование дел в организации

Формирование дел – группировка исполненных документов в дела в соответствии с номенклатурой дел. Все документы организации на бумажной основе группируются в дела.

Формированием дел в структурных подразделениях занимаются ответственные за делопроизводство лица, назначаемые руководителями структурных подразделений.

При формировании дел необходимо соблюдать следующие правила:

- помещать в дело только исполненные документы;
- помещать в дело документы, которые по своему содержанию соответствуют наименованию дела по номенклатуре;
- помещать вместе все документы, относящиеся к разрешению одного вопроса;
- помещать приложения вместе с основными документами;
- отдельно группировать в дела документы постоянного и временного хранения;
- группировать в дело документы одного календарного года, за исключением переходящих дел;
- в дело не должны помещаться документы, подлежащие возврату, лишние экземпляры, черновики;
- дело должно содержать не более 250 листов.

Документы внутри дела располагаются в хронологической или вопросно-логической последовательности (в их сочетании).

Распорядительные документы группируются в дела по видам и хронологии с относящимися к ним приложениями. Приказы по личному составу группируются в самостоятельные дела в зависимости от сроков их хранения.

Протоколы заседаний располагаются в хронологическом порядке, по номерам. Документы к заседаниям, сгруппированные в отдельное дело, систематизируются по номерам протоколов заседаний.

Лицевые счета рабочих и служащих по заработной плате группируются в самостоятельные дела и располагаются в них по алфавиту фамилий.

Предложения, заявления, жалобы граждан и все документы по их рассмотрению и разрешению группируются в самостоятельные дела. Документы в этих делах

располагаются в хронологическом или алфавитном порядке. В случае получения повторного предложения, заявления, жалобы или появления дополнительных документов они подшиваются к данной группе документов.

С момента заведения и до передачи в ведомственный архив дела хранятся по месту их формирования.

В небольших организациях целесообразно централизованное хранение дел в службе делопроизводства.

Руководители структурных подразделений и сотрудники, отвечающие за работу с документами, несут ответственность за сохранность документов и дел.

Изъятие документов из дел постоянного хранения допускается в исключительных случаях и производится с разрешения руководства организации с обязательным оставлением в деле заверенной копии документа и акта о причинах выдачи подлинника.

Дела хранятся в структурных подразделениях для справочной работы. Дела постоянного и временного (свыше 10 лет) хранения сдаются в ведомственный архив в течение двух лет после их завершения.

ПОДГОТОВКА ДОКУМЕНТОВ К ПЕРЕДАЧЕ В АРХИВ

В архивах организаций документы хранятся в течение определенных сроков, после чего они должны быть переданы на государственное хранение в государственные и муниципальные архивы. Федеральным законодательством определены предельные сроки хранения документов, включенных в установленном порядке в состав Архивного фонда Российской Федерации:

- документов по личному составу, записей нотариальных действий, хозяйственных книг и касающихся приватизации жилищного фонда документов — 75 лет;
- проектной документации по капитальному строительству — 20 лет;
- технологической и конструкторской документации — 20 лет;
- патентов на изобретение, полезную модель, промышленный образец — 20 лет;
- научной документации — 15 лет;
- кино- и фотодокументов — 5 лет;
- видео- и фотодокументов — 3 года.

В случае ликвидации организации, документы постоянного срока хранения и по личному составу передаются в государственный (муниципальный) архив. Если организация своевременно не заключила договор с архивом, то в этом случае государственный (муниципальный) архив обязан принять на хранение только документы по личному составу работников организации. Место хранения остальных документов определяются председателем ликвидационной комиссии или конкурсным управляющим.

Оформление дел состоит из следующих операций:

- Дела временного срока хранения (до 10 лет включительно) подлежат частичному оформлению, при этом допускается:

- ЛИСТ-ЗАВЕРИТЕЛЬ ДЕЛА № _____

В ТОМ ЧИСЛЕ:

пропущенные номера листов _____

+ листов внутренней описи

Наименование должности
работника

Расшифровка подписи

При полном оформлении необходимо подшить или переплести дело. Предварительно из дела удаляются все металлические предметы: скрепки, булавки и т.п. Документы снимаются со скоросшивателя. Вслед за последним документом в дело вкладывается лист для заверительной записи» в начале дела, при необходимости, вкладывается лист или листы для внутренней описи (если есть, то отпечатанные бланки внутренней описи). Дело не должно превышать 250 листов. Если в течение года документов в деле отложилось больше, то их надо разделить на несколько томов.

Все документы подшиваются или переплетаются в твердую обложку. Поскольку в деле откладываются документы разного формата, то подшивать их нужно на 4 прокола. Это обеспечит надежное скрепление всех документов.

Итоги нумерации фиксируют в доверительной записи на вшитом специально для нее последнем листе дела. В ней указывается цифрами и прописью количество пронумерованных листов документов и отдельно через знак «+» число листов внутренней описи, литерные и пропущенные номера.

Заверительная запись подписывается лицом, ее составившим, с указанием должности, личной подписи, фамилии и даты составления. Составлять заверительную надпись на обложке дела или оборотной стороне последнего листа запрещается.

Оформление обложки дел производится в процессе заведения дел в делопроизводство и выполняется в соответствии с требованиями государственного стандарта ГОСТ 17914-72. «Обложки дел длительного хранения. Типы, размеры, технические требования». В момент заведения дела по номенклатуре дел ряд сведений уже был вынесен на обложку:

- наименование учреждения (организации) и его подчиненность;
- наименование структурного подразделения;
- делопроизводственный индекс дела;
- заголовок дела;
- срок хранения дела.

При подготовке дела к сдаче в архив эти реквизиты уточняются и дополняются. Например, на обложке проставляют:

- номер тома, если дело имеет несколько томов;
- крайние даты дела;
- количество листов в деле;
- номера фонда, описи и дела по описи.

Последний реквизит проставляется в архиве.

ЛИСТ-ЗАВЕРИТЕЛЬ ДЕЛА № _____

В деле подшито и пронумеровано _____ листов,
(цифрами и прописью)

в том числе:
литерные номера листов _____;
пропущенные номера листов _____
+ листов внутренней описи _____

Особенности физического состояния и формирования дела	Номера листов
1	2

Наименование должности
работника _____

Подпись _____

Расшифровка подписи _____

Дата _____

Форма описи дел постоянного, временного (свыше 10 лет) хранения

Группировка первичных документов

Хозяйственные операции оформляются разнообразными документами. Для правильного применения документов их принято группировать по целому ряду признаков (рис. 2).



Рис. 2.
Группировка первичных учетных документов по целому ряду признаков.

Распорядительные документы содержат приказ (распоряжение) на совершение хозяйственной операции. Однако они не подтверждают факта ее осуществления, а потому основанием для учетных записей не являются.

Оправдательные документы подтверждают факт совершения хозяйственной операции (счет, чек). Эти документы служат основанием в бухгалтерском учете для отражения хозяйственных операций.

Документы бухгалтерского оформления не содержат фактов, подтверждающих совершение хозяйственных операций. Они составляются бухгалтером для подготовки информации с целью отражения ее в учетных регистрах, закрытия счета, исправления ошибок, допущенных в учетных регистрах. К этой группе документов можно отнести и мемориальные ордера, используемые для обозначения корреспонденции счетов по совершенным хозяйственным операциям.

Комбинированные документы содержат признаки распорядительных и оправдательных документов. Например, лимитно-заборная карта содержит разрешение на отпуск ценностей со склада (распорядительный документ), а после совершения операции подтверждает факт отпуска ценностей (оправдательный документ).

Использование в бухгалтерском учете комбинированных документов снижает их количество и приводит к уменьшению ошибок и описок в них.

К первичным документам относятся документы, составляемые в момент совершения хозяйственных операций (документы на поступление и отпуск материалов, начисление заработной платы, отгрузку продукции).

Сводные документы обобщают данные первичных документов (расчетно-платежные ведомости по заработной плате).

Разовые документы оформляют одну хозяйственную операцию, **анаконительные документы** составляются за определенный период времени (пятидневку, декаду, месяц) и содержат информацию об однородных хозяйственных операциях.

Внутренние документы составляются и используются непосредственно на предприятии (наряды, накладные), **авнешние** поступают на предприятие от организаций и лиц и используются на данном предприятии (платежное поручение, счета, чеки).

Порядок расположения реквизитов в документе принято называть *структурой документа*. При *анкетной структуре* реквизиты документа расположены как и в обычной анкете. Документ легко заполнять и читать, но сложно обрабатывать на машинах.

При *табличной структуре* реквизиты документов оформляются в определенной таблице, тем самым создается возможность выделить зону для реквизитов, которые подлежат машинной обработке.

В *комбинированных документах* ряд реквизитов располагается по анкетной структуре, а ряд — по табличной.

Некоторые документы используются на предприятиях и в организациях всех форм собственности и отраслей народного хозяйства. Они содержат определенные реквизиты и предполагают установленный порядок отражения операций. Такие документы принято называть *типовыми* (документы по оформлению кассовых и банковских операций и др.).

Порядок составления и обработки документов.

Документы следует составлять на бланках установленной формы с заполнением всех реквизитов. Если некоторые реквизиты не заполнены, то свободное место прочеркивают.

Запись в документах делают чернилами, шариковой ручкой или на пишущих и счетных машинах. В денежных документах сумму указывают цифрами и прописью. Документы должны быть оформлены аккуратно, текст и цифры написаны четко и разборчиво. Если в тексте или цифрах допущена ошибка, то ее следует зачеркнуть (так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое) и написать сверху правильный текст или сумму. Затем правильный текст или сумму повторяют на полях документа и заверяют подписью лица, оформляющего документ. Текст оговорки таков:

Написанному в исправление ошибки.....верить

(новый текст или сумма)

Дата Подпись

В кассовых и банковских документах исправления делать не разрешается.

Поступающие в бухгалтерию документы, подвергаются трем видам проверки.

Формальная проверка— проверка правильности оформления документов по форме. Бухгалтер определяет, полностью и правильно ли заполнены все реквизиты.

Проверка по существупредполагает определение бухгалтером законности совершения хозяйственной операции, оформленной данным документом.

Арифметическая проверка— проверка правильности подсчета данных документа.

Проверенные документы подлежат группировке и расценке. Под *группировкой* документов понимается их сортировка по определенным признакам.

Расценка документов означает проставление в них денежных измерений. Это необходимо, поскольку значительное их число составляется в натуральных показателях. Проставление расценки в документах носит название *таксировки*. После определения стоимостных показателей в документах на каждом из них проставляется *корреспонденция счетов (контрировка)*.

Порядок хранения первичных учетных документов и регистров.

Общие положения

Согласно ст. 17 Федерального закона «О бухгалтерском учете» организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Согласно п.20 Положения об Архивном фонде Российской Федерации, утвержденного Указом Президента РФ от 17 марта 1994 г. N 552, в случае ликвидации негосударственных объединений, учреждений, организаций и предприятий при отсутствии правопреемников их архивные документы поступают в собственность государства и передаются на постоянное хранение в учреждения Росархива.

Данные сгруппированных документов заносятся в специальные ведомости учета затрат (расходов) - *учетные регистры*. При этом на обратной стороне документов проставляются число и номер регистра, в котором его данные отражены.

После этого первичные документы поступают в текущий бухгалтерский архив, в котором подлежат хранению один год. По истечении указанного срока документы передаются в постоянный архив. Сроки хранения документов в нем зависят от их вида и устанавливаются Правительством РФ.

Перед сдачей документов в архив их необходимо соответствующим образом подготовить. С этой целью однородные первичные документы формируются в дела, содержащие обычно до 250 листов при толщине не более 4 см.

При формировании дел необходимо соблюдение следующих требований: документы постоянного и временного сроков хранения необходимо группировать в дела отдельно; подлинники должны быть отделены от копий, годовые планы и отчеты – от квартальных и месячных; в дело должно быть включено по одному экземпляру каждого документа.

Каждый документ, помещенный в дело, должен быть оформлен в соответствии с требованиями государственных стандартов и других нормативных актов.

В дело группируются документы одного периода — месяца, квартала, календарного года, кроме переходящих дел (например, личные дела, не закрывающиеся при окончании календарного года). При наличии в деле документов за несколько месяцев документы помесечно разделяются листами бумаги с указанием месяца.

Приложения к документам, независимо от даты их утверждения или составления, присоединяются к документам, к которым они относятся.

Сложились определенные правила группировки в дела по видам и хронологии. Уставы, положения, инструкции, утвержденные распорядительными документами, являются приложениями к ним и группируются вместе с указанными документами; приказы по основной деятельности группируются отдельно от приказов по личному составу; подлинные экземпляры приказов по основной деятельности систематизируются и подшиваются в дела вместе с приложениями в порядке их номеров. Документы к приказам по основной деятельности группируются и подшиваются отдельно.

Приказы по личному составу группируются в дела в соответствии с установленными сроками их хранения. Документы, являющиеся основанием для издания приказа по личному составу, подшиваются в личные дела сотрудников или образуют самостоятельное дело приложений к данным приказам.

Плановые и отчетные документы хранятся в делах того года, к которому они относятся по своему содержанию, независимо от времени их составления или даты поступления. Например, отчет за 2002 г., составленный в 2003 г., должен быть отнесен к 2002 г.

Документы в отчетах необходимо располагать в определенной последовательности. Например, документы отчета о финансовой деятельности организации, состоящие из баланса, объяснительной записки и приложений к нему, располагают в таком порядке: объяснительная записка к отчету, затем баланс и в конце — приложения. Лицевые счета сотрудников организации по заработной плате группируются в самостоятельные дела и располагаются в них в алфавитном порядке фамилий. Протоколы заседаний совета трудового коллектива или собрания акционеров организации группируются по хронологии и порядку номеров. Документы, подготовленные к заседаниям, помещаются после протоколов в последовательности рассмотрения вопросов.

Переписка группируется за календарный год и систематизируется в хронологической последовательности: документ-ответ помещается за документом-запросом. Обзоры, докладные записки, акты, справки и другие документы, отражающие основное содержание деятельности организации, группируются в одном деле при условии, что они касаются одного и того же вопроса.

Папки с документами переплетаются. На титульном листе указываются наименование организации, название и порядковый номер в деле с начала года, отчетный период (год, месяц), номер ведомости, общее количество листов в деле, срок хранения дела.

Сроки хранения отдельных первичных документов, ведомостей, отчетов и других материалов определены «Перечнем типовых документов, образующихся в деятельности... предприятия с указанием сроков хранения материалов», утвержденным Главным архивным управлением при Совете Министров СССР 15 августа 1988 г., в редакции решения Госналогслужбы РФ, Росархива от 27.06.96 г. и Федерального закона «О бухгалтерском учете».

В соответствии с этим Перечнем к документам со сроком хранения 1 год относят переписку о сроках представления бухгалтерской и финансовой отчетности; к документам со сроком хранения 5 лет — квартальные балансы и отчеты организаций с объяснительными записками, протоколы заседаний комиссий по рассмотрению и утверждению квартальных бухгалтерских балансов и отчетов, вспомогательные книги и картотеки системного и внесистемного учета, контрольные книги, журналы и ведомости, шахматные журналы, кассовые книги, книги и картотеки подотчетных лиц, оборотные и накопительные ведомости по аналитическим и синтетическим балансовым счетам, кассовые оправдательные документы, главные книги и журналы, а также акты документальных ревизий финансово-хозяйственной деятельности организаций и материалы к ним; к документам со сроком хранения 10 лет — годовые балансы и отчеты организаций с объяснительными записками, передаточные и разделительные балансы, ликвидационные балансы с приложениями и объяснительными записками, протоколы заседаний комиссий по рассмотрению и утверждению годовых бухгалтерских балансов и отчетов, инвентарные описи, сличительные ведомости, протоколы заседаний инвентаризационной комиссии по рассмотрению сличительных ведомостей и другие материалы по инвентаризации зданий и сооружений, книги и картотеки по учету зданий и сооружений. Паспорта зданий, сооружений и оборудования хранят до списания с баланса указанных ценностей. Лицевые счета рабочих и служащих должны храниться 75 - В лет, где В — возраст лиц на момент прекращения ведения лицевого счета. При отсутствии

лицевых счетов расчетные ведомости на выдачу заработной платы должны храниться в течение 75 лет. При прекращении деятельности организации документы, связанные с начислением и выплатой заработной платы работникам, подлежат обязательной сдаче в государственные архивы.

Сохранность первичных документов, учетных регистров, бухгалтерских отчетов и балансов, оформление и передачу их в архив обеспечивает главный бухгалтер предприятия, учреждения.

Изъятие первичных документову организации разрешается только органам дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судам и налоговым инспекциям на основании их постановлений в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. Изъятие документов оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку руководителю организации или главному бухгалтеру.

С разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, главный бухгалтер или другое должностное лицо может снять копии с изъятых документов с указанием основания и даты изъятия.

В случае пропажи или гибели первичных документов руководитель организации назначает комиссию по расследованию причин их пропажи или гибели.

В необходимых случаях для участия в работе комиссии приглашаются представители следственных органов, охраны и государственного пожарного надзора.

Результаты работы комиссии оформляют актом, который утверждается руководителем организации. Копия акта направляется вышестоящей организации, если таковая имеется.

Документооборот: понятие и организация.

Движение документа от момента составления или получения от других предприятий до передачи в архив называется **документооборотом**.

На предприятии должен разрабатываться документооборот по каждому виду документов в виде инструкций, таблиц, графиков.

График документооборота– это график или схема, которая описывает движение первичных документов в организации – от момента их создания до момента передачи на хранение.

Унифицированной формы графика документооборота нет. Каждое предприятие составляет его самостоятельно в зависимости от количества сотрудников, видов деятельности и способа организации бухгалтерского учета.

В разрабатываемом и утверждаемом в организации графике документооборота определяется создание первичных документов, порядок и сроки их передачи для отражения в бухгалтерском учете.

Свое назначение графики в учете оправдывают тогда, когда они неуклонно соблюдаются. Поэтому их выполнение должно повседневно контролироваться главным бухгалтером и всеми работниками бухгалтерии.

Порядок организации документооборота

1. Движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других предприятий, учреждений, принятие к учету, обработка, передача в архив - документооборот) регламентируется графиком.
2. Работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия, учреждения.
3. График должен устанавливать на предприятии, в учреждении рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы на предприятии, в учреждении, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня механизации и автоматизации учетных работ.

4. График документооборота может быть оформлен в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых каждым подразделением предприятия, учреждения, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ.
5. Работники предприятия, учреждения (начальники цехов, мастера, табельщики, работники планово-экономического, финансового отделов, отделов труда и заработной платы, снабжения, кладовщики, подотчетные лица, работники бухгалтерии и другие) создают и представляют документы, относящиеся к сфере их деятельности, по графику документооборота. Для этого каждому исполнителю вручается выписка из графика. В выписке перечисляются документы, относящиеся к сфере деятельности исполнителя, сроки их представления и подразделения предприятия, учреждения, в которые представляются указанные документы.
6. Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.
7. Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота по предприятию, учреждению осуществляет главный бухгалтер.

Таблица 1.

ПРИМЕР ГРАФИКА ДОКУМЕНТООБОРОТА ПО ПРЕДПРИЯТИЮ, УЧРЕЖДЕНИЮ

Утверждено приказом N _____ от _____

Наименование документа	Создание документа					Проверка документа
	Количество экземпляров	ответственный за выписку	Ответственный за оформление	Ответственный за исполнение	срок исполнения	ответственный за проверку
Требование	2	цех	ОМТС бухгалтерия	склад	ежедневно (до часов)	бухгалтерия

1.5. Регистры бухгалтерского учета и техника записей в них

Согласно ст. 10 Федерального закона «О бухгалтерском учете» регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

В процессе хозяйственной деятельности в организациях происходит множество хозяйственных операций, которые оформляются первичными документами, данные которых после проверки и обработки группируют и записывают в определенном порядке. Документы, в которых осуществляется этот этап учетной работы, называются **учетными регистрами**. Они являются важнейшим средством ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, получения показателей, характеризующих хозяйственную деятельность.

Учетные регистры группируются по ряду признаков (рис. 3)



Рис.3.
Группировка регистров бухгалтерского учета

Регистры

хронологического учета предназначены для регистрации хозяйственных операций в порядке их совершения (по мере поступления документов в бухгалтерию).

Регистры систематического учета предназначены для отражения однородных по экономическому содержанию хозяйственных операций и подразделяются на *систематические регистры синтетического* и *систематические регистры аналитического учета*.

Систематические регистры синтетического учета предназначены для систематизации информации по синтетическим счетам в обобщенном денежном выражении. Примером может служить оборотная ведомость по синтетическим счетам.

Систематические регистры аналитического учета отражают подробное содержание хозяйственных операций и ведутся в развитие синтетических счетов (карточки складского учета материалов, карточки по объектного учета основных средств).

В настоящее время широкое распространение получили *комбинированные регистры систематического учета*, объединяющие синтетические и аналитические записи, что повышает достоверность и экономичность учета. Примером могут служить журналы-ордера.

Имеются особые регистры, занимающие промежуточное положение между первичными документами и учетными регистрами, — *накопительные и группировочные ведомости*.

Накопительные ведомости используются для накопления в течение месяца частных сумм из первичных документов по однородным хозяйственным операциям или объектам бухгалтерского учета.

Группированные ведомости применяются для предварительной группировки и последующего распределения затрат по объектам учета. В отличие от накопительных группировочные ведомости отражают лишь месячные итоги по всей совокупности оправдательных документов.

Бухгалтерские книги — сброшюрованные и пронумерованные листы бумаги одного формата различного графления, заверенные главным бухгалтером. Книги имеют двустороннее строение, одна сторона отводится для дебетовых, другая — для кредитовых записей. В настоящее время в практике учета их употребление ограничено, поскольку они не приспособлены к ведению учета в условиях автоматизации. Книги используются для учета массовых операций, например по счету «Касса».

Свободные листы применяются в качестве учетных регистров для всех видов учетных записей и составляют основу современного учета. Каждый лист имеет соответствующее название (журнал-ордер, ведомость и т. д.) и указание периода их действия (месяц, квартал).

Карточки по своему существу являются разновидностью свободных листов. Изготавливаются типографским способом на плотной бумаге (приспособлены для хранения в специальных ящиках, картотеках). Карточки регистрируются в особом реестре, где фиксируются номер карточки, наименование аналитического счета, дата ее открытия. Для карточек характерно одностороннее строение. На правой стороне помещаются дебетовые и кредитовые записи. Другие данные, являющиеся общими для них, находятся в карточке слева. Карточки контокоррентной формы используются для учета по счетам расчетов денежных средств и ведутся только в денежном выражении. Их назначение — раздельно отражать дебетовые и кредитовые обороты по различным операциям. Карточки

количественной формы ведутся для учета товарно-материальных ценностей на складе и только в количественном выражении.

Наибольшее распространение получили регистры количественно-суммового учета из-за их простоты и возможности использования для учета затрат на производство, т.е. по тем счетам, которые необходимо группировать по отдельным видам показателей. К ним относятся свободные листы, карточки, книги аналитического и синтетического учета.

Записи в учетные регистры производят вручную и на машинах *линейными* и *шахматными* способами. В первом случае дебетовые и кредитовые записи делаются на одной строке (контокоррентные карточки). При шахматной форме записи сумма по хозяйственной операции записывается лишь один раз, но одновременно по дебету и кредиту соответствующих счетов (шахматные ведомости). Таким образом, содержание записи в учетных регистрах определяется видом учетного регистра, его построением и назначением.

Способы выявления и исправления ошибок в учетных регистрах

При составлении первичных документов или учетных регистров могут быть допущены ошибки. Ошибки, допущенные в отдельном регистре, называются *локальными*. Ошибки, повторенные в двух и более регистрах, называются *транзитными*.

При большом количестве записей в учетных регистрах для обнаружения ошибок в них используется *сплошная проверка (пунктировка записей)*. Она состоит в том, что все записи в учетных регистрах, в которых обнаружена ошибка, последовательно сверяются с документами или другими учетными регистрами, в которых отражены те же операции. Перед каждой проверенной суммой ставится специальный значок (V) для того, чтобы видеть, какие суммы проверены, а какие – нет.

Выборка — способ выявления ошибок при несовпадении итогов синтетического и аналитического учета. Для этого делают выборку сумм из аналитических счетов по статьям или субсчетам синтетического счета. Затем подсчитывают итоги выборки и сравнивают с данными синтетического счета.

При неправильно составленных проводках ошибки выявляются путем просмотра их и ознакомления с первичными документами, на основании которых были составлены проводки.

После того как ошибки найдены, производят их исправление.

Корректирующий способ применяется для исправления ошибок в документах (кроме кассовых и банковских) до подведения итогов в них. Исправление производится путем зачеркивания неправильных и надписывания правильных записей, заверенных подписью исправляющего с оговоркой «Исправлено». Ошибки, допущенные в корреспонденции счетов и повторенные в разных учетных регистрах, исправляются способом *дополнительных проводок*. Этот способ применяется при правильной корреспонденции счетов, если запись сделана в меньшей сумме. В этом случае на разницу составляется дополнительная проводка на сумму, недостающую до правильной.

Способ «Красное сторно» применяется для исправления неправильной корреспонденции счетов. При этом составляются две записи (проводки). Неправильная запись повторяется красными чернилами, что означает вычитание и тем самым ее сторнирование, уничтожение. Затем делается дополнительная проводка с правильной корреспонденцией счетов.

Способ обратных проводок используется для исправления неправильной корреспонденции счетов. При этом неправильная запись исправляется обратной проводкой, а затем делается правильная запись.

Данный способ можно использовать, если не искажается экономическое содержание операции.

1.7. Формы бухгалтерского учета

Форма учета определяется следующими признаками: количеством, структурой и внешним видом учетных регистров, последовательностью связи между документами и регистрами, а также между самими регистрами и способом записи в них, т.е. использованием тех или иных технических средств. Следовательно, под формой бухгалтерского учета следует понимать совокупность различных учетных регистров с установленным порядком и способом записи в них.

В настоящее время в организациях наиболее распространены мемориально-ордерная, журнально-ордерная и автоматизированная формы учета.

Требования к заполнению формы номенклатуры дел

Составляют номенклатуру по форме, установленной Основными правилами работы ведомственных архивов (Схема № 18). Номенклатура содержит в себе пять граф: 1 - индекс дела;

2 - заголовок дела (тома, части);

3 - количество дел (томов, частей);

4 - срок хранения дела (тома, части) и № статей по перечню;

5 - примечание.

Схема № 18

Наименование организации УТВЕРЖДЕНО

НОМЕНКЛАТУРА ДЕЛ Наименование

должности руководителя

№ _____ организации

Подпись Расшифровка

на _____ год подписи

Дата

Индекс дела	Заголовок дела (тома, части)	Кол-во дел (томов, частей)	Срок хранения дела (тома, части) и № статей по перечню	Примечание
1	2	3	4	5

Наименование должности руководителя Расшифровка

службы делопроизводства Подпись подписи

Виза заведующего архивом

(лица, ответственного за архив)

ОДОБРЕНО СОГЛАСОВАНО

Протокол ЦЭК (ЭК) Протокол ЭПК архивного

от _____ № _____ от _____ № _____

Формат А4 (210x297 мм)

Графа первая - "Индекс дела"

Проставляется индекс каждого дела, включенного в номенклатуру дел, который состоит из индекса структурного подразделения и порядкового номера дела. Этот порядок индексирования закрепляется в инструкции по ведению делопроизводства. Индексы обозначаются арабскими цифрами.

Группы цифр индекса отделяются одна от другой с помощью тире.

Например: 06-02

06 - индекс факультета (структурное подразделение университета)

02 - Приказы ректора университета по основной деятельности. (Копии).

Графа вторая - "Заголовок дела (тома, частей)"

В эту графу включают заголовки дел (томов, частей), отражающих документируемые участки и вопросы деятельности организации (учреждения).

Порядок расположения заголовков дел внутри разделов и подразделов номенклатуры определяется степенью важности документов, составляющих дела.

В начале располагаются заголовки дел, содержащих организационно-правовую, организационно-распорядительную документацию. Заголовки дел документов вышестоящих инстанций располагают выше заголовков дел организации. Затем располагают заголовки дел, содержащих плановые и отчетные документы.

Графа третья - "Количество дел (томов, частей)"

Заполняется эта графа в конце года, указывается количество дел (томов, частей).

Графа четвертая - "Срок хранения дела (тома, части) и № статей по перечню"

Указываются сроки хранения дел, номера статей со ссылкой на перечень (типовой, ведомственный), а при его отсутствии на типовую или примерную номенклатуру дел. Для некоторых документов не устанавливают конкретные сроки хранения, а хранят "до минования надобности" (Например, инструктивные письма вышестоящих организаций, присланные для сведения) или "до замены новыми" (например положения о структурном подразделении, должностная инструкция). В указанных случаях проставляются эти отметки и отметка "ЭК", которая обозначает, что по окончании делопроизводственного года должно быть подвергнуто экспертизе ценности с возможным выделением некоторых документов на постоянное или временное хранение.

Графа пятая - "Примечание"

Заполняется в течение всего срока действия номенклатуры дел. Своевременно службой делопроизводства проставляется отметка о заведении новых дел, о передаче дел в архив, о преходящих делах, о выделении дел к уничтожению, о лицах, ответственных за формирование дел. В этой же графе при переносе информации с машинного носителя делается пометка с указанием дополнительных сведений о местонахождении документа на машинном носителе.

В конце года в номенклатуре заполняется итоговая запись о категориях и количестве заведенных и включенных в номенклатуру дел. Обязательно указывается количество дел постоянного срока хранения, со сроком хранения свыше 10 лет и со сроком хранения до 10 лет включительно. После итоговой записи делается отметка с указанием должности лица, сделавшего отметку, его подписи и расшифровки подписи.

Проставляется дата составления итоговой записи.

Основные средства и задачи их учета

Производственно-хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных фондов – средств труда и материальных условий процесса труда. *Средства труда* – станки, рабочие машины, передаточные устройства т.п., а *материальные условия процесса труда* – производственные здания, транспортные средства и др.

Порядок учета и движения основных средств определяется Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина РФ от 30.03.01 г. № 26н (в редакции приказа МФ РФ от 18.05.02 г. № 45н).

Согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» активы относят к основным средствам при одновременном выполнении следующих условий:

- используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

- используются в течении длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев;
- организация не предполагает последующую перепродажу данных активов;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

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

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе эксплуатации, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течении длительного периода (более 12 месяцев); они постепенно изнашиваются и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течении срока полезного использования путем начисления амортизации.

Основные средства играют важную роль в процессе труда, так как они в своей совокупности образуют производственно-техническую базу организации и определяют ее производственный потенциал.

На протяжении длительного периода использования основные средства поступают в организацию и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту, посредством которого восстанавливаются их физические качества; перемещаются внутри организации; выбывают из организации вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего использования. Одним из показателей эффективного применения основных средств является увеличение времени их работы путем сокращения простоев, повышения коэффициента сменности, производительности на базе внедрения новой техники и технологии, фондоотдачи, т.е. увеличение выпуска продукции, объема выполняемых работ и услуг на каждый рубль основных средств.

Организация имеет право владения, пользования и распоряжения основными средствами: продавать или безвозмездно передавать другим организациям, обменивать, сдавать в аренду, предоставлять бесплатно во временное пользование либо взаймы принадлежащие ей здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, инвентарь, списывать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, полностью они амортизованы или частично.

Отсюда главные задачи бухгалтерского учета основных средств сводятся к сбору информации, обеспечивающей возможность соответствующим службам организации выполнять указанные далее функции или бухгалтерии самостоятельно осуществлять их:

- контроль за сохранностью и наличием основных средств по местам их использования, правильно документальное оформление и свое временное отражение в учете их поступления, выбытия и перемещения;
- контроль за рациональным расходованием ресурсов на реконструкцию и модернизацию основных средств;
- исчисление доли стоимости основных средств в виде амортизационных отчислений для включения в затраты организации;
- контроль за эффективностью использования рабочих машин, оборудования, производственных площадей, транспортных средств и других основных средств с целью своевременного проведения ремонта;
- контроль за сохранностью объектов, переведенных на консервацию.

Эти задачи решаются с помощью надлежаще оформленной документации при условии обеспечения правильной организации учета наличия и движения основных

средств, расчетов по их амортизации и учета затрат на ремонт как по местам их эксплуатации, так и по организации в целом.

Классификация основных средств

Для организации учета основных средств, отвечающих поставленным задачам, важное значение имеет их классификация.

По назначению основные средства подразделяются на:

- производственные основные средства основной деятельности;
- производственные основные средства вспомогательных и обслуживающих производств;
- непроизводственные (жилищно-коммунального и культурно-бытового назначения).

Основные средства непроизводственного назначения непосредственно не участвуют в процессе производства, но из используют для обеспечения культурно-бытовых нужд работников организации (основные средства жилищно-коммунального хозяйства, поликлиник, медицинских пунктов, клубов, стадионов, детских садов и т.д.).

К основным средствам производственного назначения относятся машины, станки, аппараты, инструменты, вычислительная техника, а так же здания основных и вспомогательных цехов, отделов и служб, предназначенные для производственного процесса (связанные с осуществлением предпринимательской деятельности), или здания складов, резервуары, транспортные средства, используемые для перемещения и хранения предметов и продуктов труда, хозяйственный инвентарь, мебель и другие основные средства, использование которых направлено на систематическое получение прибыли как основной цели деятельности организации.

По видам основные средства подразделяются на следующие группы:

- здания (производственные цеха, склады, фермы, жилые здания);
- сооружения (силосные башни, ток крытый, оросительные сооружения, охладители);
- передаточные устройства (трубопроводы, электросети);
- машины и оборудование (электродвигатели, измерительные приборы, вычислительная техника);
- транспортные средства (автомобили, тракторы, автокары, гужевой транспорт);
- инструменты (электродрели);
- производственный инвентарь (верстаки, рабочие столы);
- хозяйственный инвентарь (конторская обстановка, кресла, шкафы);
- рабочий скот (рабочие лошади, волы, верблюды);
- многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники);
- капитальные затраты по улучшению земель (по корчевке пней, очистке полей от валунов);
- стоимость земельных участков, лесных, водных угодий, переданных предприятию в собственность;
- прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь).

Классификация по видам положена основу их аналитического учета и составления отчетности о наличии и движении основных средств.

По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся:

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

В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются на:

- собственные;
- арендованные;
- объекты, находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении.

Оценка основных средств

Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость основных средств.

В бухгалтерском учете и отчетности основные средства отражаются, как правило, по первоначальной стоимости, которая определяется для объектов:

- изготовленных на самом предприятии, а так же приобретенных за плату у других организаций и лиц – исходя из фактических затрат по возмещению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке;
- внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал – по договоренности сторон (согласованной стоимости);
- полученных от других организаций и лиц безвозмездно, а так же в качестве субсидий правительственного органа – по рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение сооружения и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость.

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объекта основных средств;
- таможенные пошлины и иные платежи;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- проценты по заемным средствам, привлеченным для приобретения объекта.

Первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации (например, переоценка), а так же в случае проведения на них работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, в случае их частичной ликвидации.

Основные средства в процессе эксплуатации изнашиваются.

Остаточная стоимость определяется вычитанием из первоначальной стоимости суммы износа основных средств. В балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях, т.е. это стоимость объектов, исходя из действующих цен на момент переоценки.

Учет наличия и поступления основных средств

Синтетический учет наличия и движения основных средств, принадлежащих предприятию, ведут на счете 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости.

Счет активный, сальдовый, инвентарный.

Сальдо дебетовое – отражает сумму первоначальной стоимости действующих и находящихся в запасе и на консервации собственных основных средств предприятия.

Оборот по дебету – отражает поступление, оборот по кредиту – выбытие объектов по разным причинам.

К синтетическому счету 01 могут быть открыты 2 субсчета:

- 01-1 - Собственные основные средства;
- 01-2 - Арендованные основные средства.

Поступление основных средств на предприятие может происходить различными путями:

- Созданы на самом предприятии при осуществлении долгосрочных инвестиций;
- Приобретены за плату у других организаций;
- Получены безвозмездно;
- Получены от учредителей в виде вклада в уставный капитал;
- Поступили для осуществления совместной деятельности.

Все затраты, связанные с поступлением основных средств, относят вначале в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» а отражают в бухгалтерском учете следующими проводками:

1. Строительство, дооборудование, реконструкция:

- В сумме фактических затрат Д-т 08 К-т 02, 70, 69, 10, 60, 76 и др.;

- На первоначальную стоимость Д-т 01 К-т 08.
2. Приобретение у поставщиков:
 - На покупную стоимость Д-т 08 К-т 60;
 - Ну сумму НДС Д-т 19 К-т 60;
 - На первоначальную стоимость при принятии на учет Д-т 01 К-т 08.
 3. Внесение учредителями в счет вклада в уставный капитал предприятия:
 - На согласованную стоимость Д-т 08 К-т 75/1;
 - Не первоначальную стоимость при принятии на учет Д-т 01 К-т 08.
 4. Безвозмездное получение от других организаций (по рыночной стоимости):
 - Д-т 08 К-т 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездные поступления»;
 - Д-т 01 К-т 08 – по первоначальной стоимости;
 - На сумму ежемесячно начисленной амортизации (Д-т 20, 25, 44 К-т 02) в течение срока полезного использования делают проводку:
Д-т 98 К-т 91 «Прочие доходы и расходы».
 5. Поступление для осуществления совместной деятельности:
Д-т 01 К-т 02 – на согласованную стоимость.

Синтетический учет по счету 01 ведут в журнале-ордере №13 по кредиту счета 01 на основании актов на списание (ф. ОС-4) и актов приемки-передачи основных средств (ф. ОС-1).

Пример 1

Фирма приобрела агрегат. В счет-фактуре поставщика указано:

Отпускная цена – 70 000 руб.

НДС – 14 000 руб.

Итого к оплате – 84 000 руб.

Расходы по доставке и установке агрегата составили – 5 000 руб.

Отразить в учете расходы по приобретению агрегата и принятию его к бухгалтерскому учету.

1. Отражаются затраты на приобретение
 - Д-т 08 К-т 60 70 000 руб.
 - Д-т 19 К-т 60 14 000 руб.
 - Д-т 08 К-т 76, 70 ,69 5 000 руб.
2. Оприходован агрегат в состав основных средств в сумме фактических затрат (по первоначальной стоимости)
Д-т 01 К-т 08 75 000 руб.
3. Оплачен счет поставщика Д-т 60 К-т 51 84 000 руб.
4. Одновременно НДС, уплаченный поставщику, списывается в возмещение из бюджета
Д-т 68 К-т 19 14 000 руб.

Пример 2

Учредителями внесены основные средства по согласованной стоимости 25 000 руб. в счет вклада в уставный капитал. Расходы по доставке и установке составили 3 000 руб.

Отразить в учете операции по оприходованию объекта в состав основных средств.

1. На согласованную стоимость Д-т 08 К-т 75/1 25 000 руб.
2. На затраты по доставке Д-т 08 К-т 70, 69, 76 3 000 руб.
3. Оприходование в составе основных средств по первоначальной стоимости Д-т 01 К-т 08 28 000 руб.

Пример 3

Безвозмездно получен новый персональный компьютер от другой организации. Рыночная цена ПК на дату принятия к учету 15 000 руб. Срок полезного использования ПК 5 лет. Затраты на накладку ПК составили 600 руб.

Отразить в учете эти операции.

Решение

1. На рыночную стоимость ПК Д-т 08 К-т 98/2 15 000 руб.
2. На затраты по накладке Д-т 08 К-т 70, 69 600 руб.
3. Оприходование ПК в состав основных средств по первоначальной стоимости
Д-т 01 К-т 08 15 600 руб.
4. На сумму ежемесячно начисленной амортизации в течение 5 лет
Д-т 20 К-т 02 260 руб. (15 600/5/12 мес.)
Д-т 98/2 К-т 91 260 руб.

РАСХОДЫ НА РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Большинство компаний тратят на ремонт основных средств немалые суммы. Для равномерного учета таких расходов законодательство разрешает налогоплательщикам создавать резервы под предстоящий ремонт имущества. Принять решение о создании резерва и зафиксировать это в учетной политике нужно в конце года. О том, что нужно учесть при создании резерва – в нашей статье.

Налоговый учет резерва

Для равномерного включения расходов на ремонт основных средств в течение двух и более налоговых периодов компании вправе создавать резервы (п. 3 ст. 260 НК РФ). Такой резерв формируется в соответствии с порядком, установленным статьей 324 Налогового кодекса, то есть отчисления в него рассчитываются исходя из совокупности стоимости основных средств и нормативов, принятых фирмой.

Перед тем как принять решение о создании резерва под ремонт основных средств, необходимо хорошо подумать. Дело в том, что налогоплательщику не дано право выделить для этих целей отдельное имущество. Компания не может одновременно создавать в налоговом учете резерв под предстоящий ремонт для особо сложных видов основных

средств и списывать затраты по ремонту в составе прочих расходов по остальным видам объектов. Данной позиции придерживаются как финансисты, так и судьи (письма Минфина России от 19 июля 2006 г. № 03-03-04/1/588, от 20 июня 2005 г. № 03-03-04/1/8, постановление Президиума ВАС РФ от 5 апреля 2005 г. № 14184/04). Поэтому при создании резерва на ремонт основных средств налогоплательщик учитывает расходы вне зависимости от вида ремонта (текущий или капитальный).

Нормативы отчислений в указанный резерв налогоплательщики определяют исходя из правил об ограничении предельной суммы отчислений и предельной суммы резерва предстоящих расходов.

Недавно открылись

Предельная сумма резерва предстоящих расходов на ремонт не может превышать среднюю величину фактических расходов на ремонт, которая сложилась за последние три года (п. 2 ст. 324 НК РФ). При этом возникает вопрос: вправе ли вновь созданная организация создавать резерв на ремонт основных средств?

По мнению ведомства, если организация вновь создана, то она не располагает необходимой информацией для определения норматива отчислений в резерв предстоящих расходов, так как отсутствуют данные о расходах на ремонт за последние три года. Таким образом, в первые годы деятельности организация должна учитывать затраты на ремонт основных средств в числе прочих расходов и признавать их в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в фактическом размере (письмо Минфина России от 17 января 2007 г. № 03-03-06/1/9).

Однако с мнением Минфина можно не согласиться. Ведь Налоговый кодекс не содержит запрета на создание резерва такими организациями. Идет речь о том, что предельная величина резерва не должна превышать средние фактические затраты организации на ремонт за предыдущие три года. Но из этой нормы нельзя сделать однозначный вывод о том, что расчет нельзя провести и за более короткий период.

Поэтому если организация уже проводила ремонт, то предельную сумму отчислений в резерв она может рассчитать с учетом средней величины расходов на ремонт, понесенных за период своей фактической работы. Если ремонта ранее не было, то соответствующий показатель может определяться исходя из сметной стоимости ремонта.

По мнению судей, организация, которая проработала менее трех лет, может создавать резерв на ремонт основных средств. Однако это возможно только при условии проведения особо сложных и дорогих видов капитального ремонта (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 23 октября 2006 г. № Ф04-7102/2006(27676-А67-40)). В этом споре налоговая инспекция посчитала создание резерва под предстоящий ремонт основных средств необоснованным, поскольку организация, зарегистрированная в текущем году, нарушила условие определения предельной суммы отчислений в него.

Суд указал на иные факты: ремонт основных средств, для осуществления которого производились отчисления в резерв, является особо сложным и дорогим видом капитального ремонта и рассчитан на срок более одного года; график проведения ремонтных работ имелся; ранее указанный либо аналогичный ремонт не осуществлялся. В итоге арбитры постановили:

если в резерве аккумулируются средства только для проведения особо сложных и дорогих видов капитального ремонта, предельная сумма резерва не более средней величины фактических расходов на ремонт, сложившейся за последние три года, не имеет значения.

Аналогичные выводы содержит постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 14 декабря 2005 г. № Ф04-8923/2005(17776-А67-35).

У столичных налоговиков иная позиция. Они разъясняют, что организация, которая не ремонтировала основные средства в течение предыдущих трех лет, вправе принимать в целях налогообложения суммы отчислений в резерв, если она накапливала средства для проведения особо сложных и дорогих видов капитального ремонта в течение более чем одного налогового периода. В этом случае предельный размер отчислений в резерв составит сумму отчислений на финансирование указанного ремонта, приходящегося на соответствующий налоговый период согласно графику проведения указанных видов ремонта (письмо УФНС России по г. Москве от 8 ноября 2005 г. № 20-12/82434).

Таким образом, вновь созданной компании вряд ли удастся без последствий создать резерв на ремонт основных средств. Однако если предполагается проведение особо сложных и дорогих видов капитального ремонта основных средств, то с учетом сформировавшейся судебной практики есть шанс отстоять свою правоту.

Как рассчитать совокупную стоимость основных средств

Отчисления в такой резерв рассчитываются исходя из совокупной стоимости основных средств и нормативов отчислений, утверждаемых в учетной политике для целей налогообложения.

Совокупная стоимость основных средств определяется как сумма первоначальной стоимости всех амортизируемых основных средств, введенных в эксплуатацию по состоянию на начало года, в котором образуется резерв.

Причем за счет созданного резерва могут быть списаны расходы на ремонт лишь собственных основных средств. Расходы, связанные с ремонтом амортизируемых основных средств, арендуемых налогоплательщиком, и основных средств, полученных в безвозмездное пользование, учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (письмо Минфина России от 22 марта 2010 г. № 03-03-06/1/159).

Налоговики в своих разъяснениях не столь категоричны: арендатор вправе создавать резерв под ремонт арендованных основных средств, но только при наличии собственных амортизируемых основных средств, исходя из совокупной стоимости последних (письмо МНС России от 26 февраля 2004 г. № 02-5-11/38@).

Таким образом, при наличии собственных основных средств арендатор может создавать резерв под ремонт арендованных объектов. При этом арендодатель не должен возмещать арендатору расходы на ремонт.

У арендодателя стоимость переданного в аренду имущества из совокупной стоимости основных средств не исключается. Так же считают и судьи (постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 16 января 2008 г. № Ф04-233/2008(685-А45-26)).

Порядок формирования резерва

Организации, принявшие решение о создании резерва на ремонт основных средств на начало года, формируют смету на их ремонт. Она составляется исходя из периодичности ремонта, приходящегося на текущий налоговый период. В данную смету не включаются основные средства, по которым будет проведен особо сложный и дорогой капитальный ремонт.

Расходы из сметы сравнивают с суммой фактических расходов на ремонт за предыдущие три года, деленной на три. Меньшая из сумм будет являться основной для определения отчислений в указанный резерв.

Если у организации есть основные средства, по которым будут осуществляться особо сложные и дорогие виды капитального ремонта, разрешается учесть сумму дополнительных отчислений в резерв. Она равна общей стоимости капремонта, деленной на количество лет, между которыми планируется провести ремонт.

Списание расходов на ремонт основных средств за счет резерва

Отчисления в резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств признаются расходами в целях налогообложения. Данные суммы списываются равными долями на последнее число соответствующего отчетного (налогового) периода.

Если налогоплательщик создает резерв, сумма фактических затрат на проведение ремонта списывается за счет этого резерва в том налоговом периоде, в котором такие расходы были осуществлены. То есть в том году, в котором были составлены и подписаны документы, подтверждающие завершение таких работ (письмо Минфина России от 6 марта 2007 г. № 03-03-06/1/149).

На последний день налогового периода проводится инвентаризация резерва. Для этого сравнивается сумма фактических затрат на ремонт с величиной созданного резерва.

Если фактические траты на ремонт имущества превышают сумму созданного резерва, остаток затрат включается в состав прочих расходов на дату окончания налогового периода (на 31 декабря) (п. 2 ст. 324 НК РФ).

Если на конец года выяснится, что сумма фактических затрат на ремонт меньше, чем величина созданного резерва, то сумму остатка резерва надо учесть в составе внереализационных доходов (абз. 7 п. 2 ст. 324 НК РФ). Кроме того, если в отношении основного средства принято решение не производить ремонт, а вывести его из эксплуатации (ликвидировать), сумму резерва, накопленного для проведения ремонта такого объекта, следует включить в состав доходов (письмо Минфина России от 2 сентября 2009 г. № 03-03-06/1/561).

Инвентаризация резерва в отношении сложного и дорогостоящего капремонта имеет свои особенности. Законодательство позволяет налогоплательщику производить накопление средств для проведения этого вида ремонта в течение нескольких налоговых периодов. Это означает, что остаток таких средств на конец текущего года компания может не включать в состав доходов. Недоиспользованный резерв не подлежит включению в доходы на конец налогового периода, если капитальный ремонт объекта еще не закончен или не начат (абз. 8 п. 2 ст. 324 НК РФ). Однако, если ремонт окончен, но фактические затраты

оказались меньше запланированных сумм ремонта, излишне начисленные на конец года суммы резерва подлежат включению в доходы (постановления ФАС Уральского округа от 21 января 2010 г. № Ф09-11145/09-СЗ, ФАС Северо-Кавказского округа от 8 мая 2009 г. № А32-5266/2007-34/189-2008-25/29-45/192, ФАС Поволжского округа от 30 октября 2009 г. № А55-12344/2008).

Бухгалтерский учет резерва

На момент подписания номера в печать будущее резерва на ремонт основных средств в 2011 году остается не ясным.

В настоящее время его создание регламентировано пунктом 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н. Не так давно на официальном сайте Минфина России размещен проект приказа финансового ведомства, который вносит серьезные изменения в бухгалтерское законодательство. Так, согласно новшествам, указанный пункт с 1 января 2011 года утрачивает силу. В плане счетов счет 96 «Резервы предстоящих расходов» готовится к переименованию в «Оценочные обязательства». Кроме того, планируется выход в свет нового ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Обо всех этих изменениях мы расскажем в ближайших номерах «ПБ». А пока проверим, правильно ли сформирован резерв на ремонт основных средств в бухгалтерском учете и что нужно сделать с его остатком в конце 2010 года.

Документальное оформление резерва

Правильность определения ежемесячных отчислений в 2010 году в резерв на ремонт основных средств может подтверждаться следующими документами:

дефектными ведомостями (для обоснования необходимости проведения ремонтных работ);
данными о первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объектов основных средств;
сметами на проведение ремонта;
нормативами и данными о сроках его проведения;
итоговым расчетом отчислений в резерв расходов на ремонт основных средств.

На основании дефектной ведомости составляется смета, на основании сметы выписывают наряды на проведение работ, а также документы на получение со склада необходимых для ремонта запасных частей.

Расчет отчислений в резерв

В затраты на производство (расходы на продажу) включается сумма отчислений, рассчитанная исходя из годовой сметной стоимости ремонта. Например, годовая смета затрат на ремонт основных средств определена в сумме 600 000 рублей, тогда ежемесячная сумма резервирования составит 50 000 рублей (600 000 руб. : 12 мес.).

Обратите внимание: если в налоговом учете вопрос включения в совокупную стоимость основных средств арендованного имущества является спорным, то в бухучете четко прописано, что резерв можно создать в том числе и на ремонт арендованных основных

средств.

Расходы на образование рассматриваемого резерва для целей бухгалтерского учета являются расходами по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н).

Использование резерва

В бухгалтерском учете образование резерва на 2010 год отражалось по дебету счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета учета резервов предстоящих расходов (соответствующий субсчет).

Согласно Инструкции по применению Плана счетов в редакции, действующей в 2010 году, учет резервов отражался на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Что касается счетов затрат, то возможны следующие варианты:

счет 20 «Основное производство» – если основные средства непосредственно связаны с выполнением работ или оказанием услуг;

счет 26 «Общехозяйственные расходы» — если предполагается ремонтировать основные средства управленческого и общехозяйственного назначения;

счет 23 «Вспомогательные производства» открывается на стоимость ремонта основных средств, произведенного подразделением организации, и др.;

счет 25 «Общепроизводственные расходы» – если производится ремонт основных средств общепроизводственного назначения.

По мере выполнения ремонтных работ фактические затраты независимо от способа их выполнения (хозяйственного или с привлечением подрядчика) списывались в дебет счета 96.

Пример 1

ООО «Рассвет» приняло решение о создании резерва на ремонт основных средств в сумме 1 500 000 руб.

Определена сумма ежемесячных отчислений в резерв:

$$1\,500\,000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} = 125\,000 \text{ руб.}$$

Бухгалтер ежемесячно списывал ее следующей проводкой:

Дебет 25 Кредит 96

– 125 000 руб. — направлены отчисления в резервный фонд.

В апреле «Рассвету» пришлось отремонтировать силами сторонней организации несколько автомобилей. Стоимость ремонтных работ составила 400 000 руб.

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 51 «Расчетный счет»

— 400 000 руб. — оплачены ремонтные работы;

Дебет 96 Кредит 60

— 375 000 руб. (125 000 руб. х 3) — списана стоимость ремонтных работ за счет резерва;

Дебет 97 «Расходы будущих периодов» Кредит 60

— 25 000 руб. (400 000 - 375 000) — часть расходов включена в состав расходов будущих периодов.

В апреле ООО «Рассвет» сделало отчисления в резерв расходов на ремонт основных средств и списало расходы будущих периодов:

Дебет 25 Кредит 96

— 125 000 руб. — направлены отчисления в резервный фонд;

Дебет 96 Кредит 97

— 25 000 руб. — списана сумма расходов будущих периодов за счет резерва на ремонт основных средств.

Инвентаризация резерва

Правильность образования и использования сумм по резерву проверяется по данным смет, расчетов и т. п. периодически (а на конец года обязательно) и при необходимости корректируется. Для этого проводится инвентаризация резерва (п. 3.49 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств).

При инвентаризации резерва расходов на ремонт основных средств излишне зарезервированные суммы в конце отчетного года сторнируются и отражаются в бухгалтерском учете методом «красного сторно» по дебету счета учета затрат на производство (расходов на продажу) в корреспонденции с кредитом счета учета резервов предстоящих расходов.

Пример 2

Воспользуемся данными примера 1. Предположим, что фактически на ремонт основных средств, выполняемый сторонней организацией, в отчетном году израсходовано 1 300 000 руб.

Рассчитаем остаток резерва на конец года:

1 500 000 руб. - 1 300 000 руб. = 200 000 руб.

Поскольку сумма сформированного резерва больше фактических затрат по ремонту основных средств, организация сторнировала часть ранее отраженных затрат.

В бухгалтерском учете на конец года методом «красное сторно» сделана проводка:

Дебет 25 Кредит 96

- 200 000 руб.

Когда ремонтные работы по объектам основных средств с длительным сроком их производства и существенным объемом оканчиваются в следующем за отчетным году, остаток резерва на ремонт основных средств разрешается не сторнировать. По окончании указанных ремонтных работ излишне начисленная сумма резерва отражается по дебету счета 96 в корреспонденции с кредитом счета 99 «Прибыли и убытки»

ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Предприятия, объединения, организации и учреждения (в дальнейшем - предприятия) независимо от организационно-правовых форм и сферы деятельности обязаны хранить свободные денежные средства в учреждениях банков (далее - банках).

2. Предприятия производят расчеты по своим обязательствам с другими предприятиями, как правило, в безналичном порядке через банки или применяют другие формы безналичных расчетов, устанавливаемые Банком России в соответствии с законодательством Российской Федерации.

3. Для осуществления расчетов наличными деньгами каждое предприятие должно иметь кассу и вести кассовую книгу по установленной форме.

Прием наличных денег предприятиями при осуществлении расчетов с населением производится с обязательным применением контрольно-кассовых машин.

4. Наличные деньги, полученные предприятиями в банках, расходуются на цели, указанные в чеке.

5. Предприятия могут иметь в своих кассах наличные деньги в пределах лимитов, установленных банками, по согласованию с руководителями предприятий. При необходимости лимиты остатков касс пересматриваются.

6. Предприятия обязаны сдавать в банк всю денежную наличность сверх установленных лимитов остатка наличных денег в кассе в порядке и сроки, согласованные с обслуживающими банками.

Наличные деньги могут быть сданы в дневные и вечерние кассы банков, инкассаторам и в объединенные кассы при предприятиях для последующей сдачи в банк, а также предприятиям связи для перечисления на счета в банках на основе заключенных договоров.

7. Предприятия, имеющие постоянную денежную выручку, по согласованию с обслуживающими их банками могут расходовать ее на оплату труда и выплату социально-трудовых льгот (в последующем - оплата труда), закупку сельскохозяйственной продукции, скупку тары и вещей у населения.

Предприятия не имеют права накапливать в своих кассах наличные деньги сверх установленных лимитов для осуществления предстоящих расходов, в том числе на оплату труда.

8. Выдача денег из выручки одних предприятий, имеющих постоянную денежную выручку, на нужды других допускается в отдаленных местностях, где нет банков, на основе договора между предприятиями по согласованию с банками, обслуживающими эти предприятия.

9. Предприятия имеют право хранить в своих кассах наличные деньги, сверх установленных лимитов только для оплаты труда, выплаты пособий по социальному страхованию и стипендий не свыше 3 рабочих дней (для предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, - до 5 дней), включая день получения денег в банке.

10. Выдача наличных денег под отчет производится из касс предприятий.

При временном отсутствии у предприятий кассы разрешается выдавать по согласованию с банком кассирам предприятий или лицам, их заменяющим, чеки на получение наличных денег непосредственно из кассы банка.

11. Предприятия выдают наличные деньги под отчет на хозяйственно-операционные расходы, а также на расходы экспедиций, геолого-разведочных партий, уполномоченных предприятий и организаций, отдельных подразделений хозяйственных организаций, в том числе филиалов, не состоящих на самостоятельном балансе и находящихся вне района деятельности организаций в размерах и на сроки, определяемые руководителями предприятий.

Выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на эти цели.

Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее 3 рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, или со дня возвращения их из командировки, предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.

Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу.

Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому запрещается.

12. Кассовые операции оформляются типовыми межведомственными формами первичной учетной документации для предприятий и организаций, которые утверждаются Госкомстатом Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации и Министерством финансов Российской Федерации.

II. ПРИЕМ, ВЫДАЧА НАЛИЧНЫХ ДЕНЕГ И ОФОРМЛЕНИЕ КАССОВЫХ ДОКУМЕНТОВ

При приеме денежных билетов и монеты в платежи кассиры предприятий обязаны руководствоваться установленными Центральным банком Российской Федерации Признаками и правилами определения платежности банковских билетов (банкнот) и монет Банка России (Приложение N 1).

Примечание.

Письмом ЦБ РФ от 15.12.95 N 215 с 1 января 1996 года были введены в действие новые Признаки платежеспособности банкнот и монеты. С 1 июня 1997 года вводятся в действие Признаки платежеспособности банкнот и монеты Банка России, утвержденные Приказом ЦБ РФ от 25.03.97 N 02-101.

Прием наличных денег кассами предприятий производится по приходным кассовым ордерам, подписанным главным бухгалтером или лицом на это уполномоченным письменным распоряжением руководителя предприятия.

О приеме денег выдается квитанция к приходному кассовому ордеру за подписями главного бухгалтера или лица, на это уполномоченного, и кассира, заверенная печатью (штампом) кассира или оттиском кассового аппарата.

14. Выдача наличных денег из касс предприятий производится по расходным кассовым ордерам или надлежаще оформленным другим документам (платежным ведомостям (расчетно-платежным), заявлениям на выдачу денег, счетам и др.) с наложением на этих документах штампа с реквизитами расходного кассового ордера. Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем, главным бухгалтером предприятия или лицами на это уполномоченными.

В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах, заявлениях, счетах и др. имеется разрешительная надпись руководителя предприятия, подпись его на расходных кассовых ордерах не обязательна.

Заготовительные организации могут производить выдачу наличных денег сдатчикам сельскохозяйственной продукции и сырья с последующим составлением по окончании рабочего дня общего расходного кассового ордера на все выданные за день суммы по заготовительным квитанциям.

В централизованных бухгалтериях на общую сумму выданной заработной платы составляется один расходный кассовый ордер, дата и номер которого проставляются на каждой платежной (расчетно-платежной) ведомости.

При выдаче денег по расходному кассовому ордеру или заменяющему его документу отдельному лицу кассир требует предъявления документа (паспорта или другого документа), удостоверяющего личность получателя, записывает наименование и номер документа, кем и когда он выдан и отбирает расписку получателя. Если заменяющий расходный кассовый ордер документ составлен на выдачу денег нескольким лицам, то получатели также предъявляют указанные документы, удостоверяющие их личность, и расписываются в соответствующей графе платежных документов. Однако в последнем случае запись о данных документа, удостоверяющего личность, на денежном документе, заменяющем кассовый расходный ордер, не производится.

На предприятии выдача денег может производиться по удостоверению, выданному данным предприятием, при наличии на нем фотографии и личной подписи владельца.

Расписка в получении денег может быть сделана получателем только собственноручно чернилами или шариковой ручкой с указанием полученной суммы: рублей - прописью, копеек - цифрами. При получении денег по платежной (расчетно-платежной) ведомости сумма прописью не указывается.

Выдача денег лицам, не состоящим в списочном составе предприятия, производится по расходным кассовым ордерам, выписываемым отдельно на каждое лицо, или по отдельной ведомости на основании заключенных договоров.

Выдача денег лицам, привлекаемым на сельскохозяйственные и погрузочно-разгрузочные работы, а также для ликвидации последствий стихийных бедствий, может производиться по ведомости. Ведомости составляются отдельно по каждой организации, работники которой были направлены на указанные работы, и заверяются, кроме подписи руководителя и главного бухгалтера предприятия - организатора работ, подписью уполномоченного соответствующей организации.

Выдачу денег кассир производит только лицу, указанному в расходном кассовом ордере или заменяющем его документе. Если выдача денег производится по доверенности, оформленной в установленном порядке, в тексте ордера после фамилии, имени и отчества получателя денег

бухгалтерией указывается фамилия, имя и отчество лица, которому доверено получение денег. Если выдача денег производится по ведомости, перед распиской в получении денег кассир делает надпись: "По доверенности". Выдача денег по доверенности производится в соответствии с требованиями, предусмотренными в пункте 15. Доверенность остается в документах дня, как приложение к расходному кассовому ордеру или ведомости.

Оплата труда, выплата пособий по социальному страхованию и стипендий производится кассиром по платежным (расчетно-платежным) ведомостям без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

На титульном (заглавном) листе платежной (расчетно-платежной) ведомости делается разрешительная надпись о выдаче денег за подписями руководителя и главного бухгалтера предприятия или лиц на это уполномоченных.

В аналогичном порядке могут оформляться и разовые выдачи денег на оплату труда (при уходе в отпуск, болезни и др.), а также выдача депонированных сумм и денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, нескольким лицам.

Разовые выдачи денег на оплату труда отдельным лицам производятся, как правило, по расходным кассовым ордерам.

По истечении установленных пунктом 9 сроков оплаты труда, выплаты пособий по социальному страхованию и стипендий кассир должен:

а) в платежной (расчетно-платежной) ведомости против фамилии лиц, которым не произведены указанные выплаты, поставить штамп или сделать отметку от руки: "Депонировано";

б) составить реестр депонированных сумм;

в) в конце платежной (расчетно-платежной) ведомости сделать надпись о фактически выплаченных и подлежащих депонированию суммах, сверить их с общим итогом по платежной ведомости и скрепить надпись своей подписью. Если деньги выдавались не кассиром, а другим лицом, то на ведомости дополнительно делается надпись: "Деньги по ведомости выдавал (подпись)". Выдача денег кассиром и раздатчиком по одной ведомости запрещается;

г) записать в кассовую книгу фактически выплаченную сумму и поставить на ведомости штамп: "Расходный кассовый ордер N ____".

Бухгалтерия производит проверку отметок, сделанных кассиром в платежных (расчетно-платежных) ведомостях, и подсчет выданных и депонированных по ним сумм.

Депонированные суммы сдаются в банк, и на сданные суммы составляется один общий расходный кассовый ордер.

Приходные кассовые ордера и квитанции к ним, а также расходные кассовые ордера и заменяющие их документы должны быть заполнены бухгалтерией четко и ясно чернилами, шариковой ручкой или выписаны на машине (пишущей, вычислительной). Подчистки, помарки или исправления в этих документах не допускаются.

В приходных и расходных кассовых ордерах указывается основание для их составления и перечисляются прилагаемые к ним документы.

Выдача приходных и расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов на руки лицам, вносящим или получающим деньги, запрещается.

Прием и выдача денег по кассовым ордерам может производиться только в день их составления.

При получении приходных и расходных кассовых ордеров или заменяющих их документов кассир обязан проверить:

а) наличие и подлинность на документах подписи главного бухгалтера, а на расходном кассовом ордере или заменяющем его документе разрешительной надписи (подписи) руководителя предприятия или лиц на это уполномоченных;

б) правильность оформления документов;

в) наличие перечисленных в документах приложений.

В случае несоблюдения одного из этих требований кассир возвращает документы в бухгалтерию для надлежащего оформления. Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы немедленно после получения или выдачи по ним денег подписываются кассиром, а приложенные к ним документы погашаются штампом или надписью "Оплачено" с указанием даты (числа, месяца, года).

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов. Расходные кассовые ордера, оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на оплату труда и других приравненных к ней платежей регистрируются после их выдачи.

Регистрация приходных и расходных кассовых документов может осуществляться с применением средств вычислительной техники. При этом в машинограмме "Вкладной лист журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров", составляемой за соответствующий день, обеспечивается также формирование данных для учета движения денежных средств по целевому назначению.

ВЕДЕНИЕ КАССОВОЙ КНИГИ И ХРАНЕНИЕ ДЕНЕГ

Все поступления и выдачи наличных денег предприятия учитывают в кассовой книге.

Каждое предприятие ведет только одну кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана сургучной или мастичной печатью (*). Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера данного предприятия.

(*) При опечатывании книги мастичной печатью используются клей на основе жидкого стекла ("Силикатный", "Канцелярский", "Конторский", "Жидкое стекло"), бумага типа папиросной, штемпельная краска. Бумага с оттиском печати смазывается с двух сторон клеем, после опечатывания книги наносится еще один слой клея.

Записи в кассовой книге ведутся в 2-х экземплярах через копировальную бумагу чернилами или шариковой ручкой. Вторые экземпляры листов должны быть отрывными и служат отчетом кассира. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами.

Подчистки и неоговоренные исправления в кассовой книге не допускаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира, а также главного бухгалтера предприятия или лица, его заменяющего.

Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после получения или выдачи денег по каждому ордеру или другому заменяющему его документу. Ежедневно в конце рабочего дня, кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число и передает в бухгалтерию в качестве отчета кассира второй отрывной лист (копию записей в кассовой книге за день) с приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге.

25. На предприятиях при условии обеспечения полной сохранности кассовых документов кассовая книга может вестись автоматизированным способом, при котором ее листы формируются в виде машинограммы "Вкладной лист кассовой книги". Одновременно с ней формируется машинограмма "Отчет кассира". Обе названные машинограммы должны составляться к началу следующего рабочего дня, иметь одинаковое содержание и включать все реквизиты, предусмотренные формой кассовой книги.

Нумерация листов кассовой книги в этих машинограммах осуществляется автоматически в порядке возрастания с начала года.

В машинограмме "Вкладной лист кассовой книги" последним за каждый месяц должно автоматически печататься общее количество листов кассовой книги за каждый месяц, а в последней за календарный год - общее количество листов кассовой книги за год.

Кассир после получения машинограмм "Вкладной лист кассовой книги" и "Отчет кассира" обязан проверить правильность составления указанных документов, подписать их и передать отчет кассира вместе с приходными и расходными кассовыми документами в бухгалтерию под расписку во вкладном листе кассовой книги.

В целях обеспечения сохранности и удобства использования машинограммы "Вкладной лист кассовой книги" в течение года хранятся кассиром отдельно за каждый месяц. По окончании календарного года (или по мере необходимости) машинограммы "Вкладной лист кассовой книги" брошюруются в хронологическом порядке. Общее количество листов за год заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера предприятия и книга опечатывается.

26. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на главного бухгалтера предприятия.

27. Выдача денег из кассы, не подтвержденная распиской получателя в расходном кассовом ордере или другом заменяющем его документе, в оправдание остатка наличных денег в кассе не принимается. Эта сумма считается недостачей и взыскивается с кассира. Наличные деньги, не подтвержденные приходными кассовыми ордерами, считаются излишком кассы и зачисляются в доход предприятия.

28. Главный (старший) кассир перед началом рабочего дня выдает другим кассирам авансом необходимую для расходных операций сумму наличных денег под расписку в книге учета принятых и выданных кассиром денег.

Кассиры в конце рабочего дня обязаны отчитаться перед главным (старшим) кассиром в полученном авансе и в деньгах, принятых по приходным документам, и сдать остаток наличных денег и кассовые документы по произведенным операциям (главному) старшему кассиру под расписку в книге учета принятых и выданных кассиром денег.

По авансам, полученным для оплаты труда и выплаты стипендий, кассир обязан отчитаться в срок, указанный в платежной ведомости, для их выплаты. До истечения этого срока кассиры обязаны ежедневно сдавать в кассу остатки наличных денег, не выданных по платежным

ведомостям. Эти деньги сдаются в опечатанных кассирами сумках, пакетах и других упаковках главному (старшему) кассиру под расписку, с указанием объявленной суммы.

В соответствии с пунктом 3 руководители предприятий обязаны оборудовать кассу (изолированное помещение, предназначенное для приема, выдачи и временного хранения наличных денег) и обеспечить сохранность денег в помещении кассы, а также при доставке их из учреждения банка и сдаче в банк. В тех случаях, когда по вине руководителей предприятий не были созданы необходимые условия, обеспечивающие сохранность денежных средств при их хранении и транспортировке, они несут в установленном законодательством порядке ответственность.

Рекомендации по обеспечению сохранности денежных средств при их хранении и транспортировке приведены в Приложении N 2.

Помещение кассы должно быть изолировано, а двери в кассу во время совершения операций - заперты с внутренней стороны. Доступ в помещение кассы лицам, не имеющим отношения к ее работе, воспрещается.

Единые требования по технической укреплённости и оборудованию сигнализацией помещений касс предприятий приведены в Приложении N 3.

Кассы предприятий могут быть застрахованы в соответствии с действующим законодательством.

Все наличные деньги и ценные бумаги на предприятиях хранятся, как правило, в негорючих металлических шкафах, а в отдельных случаях - в комбинированных и обычных металлических шкафах, которые по окончании рабочего дня закрываются ключом и опечатываются печатью кассира. Ключи от металлических шкафов и печати хранятся у кассиров, которым запрещается оставлять их в условленных местах, передавать посторонним лицам либо изготавливать неучтенные дубликаты.

Учтенные дубликаты ключей в опечатанных кассирами пакетах, шкатулках и др. хранятся у руководителей предприятий. Не реже одного раза в квартал проводится их проверка комиссией, назначаемой руководителем предприятия, результаты ее фиксируются в акте.

При обнаружении утраты ключа руководитель предприятия сообщает о происшествии в органы внутренних дел и принимает меры к немедленной замене замка металлического шкафа.

Хранение в кассе наличных денег и других ценностей, не принадлежащих данному предприятию, запрещается.

Перед открытием помещения кассы и металлических шкафов кассир обязан осмотреть сохранность замков, дверей, оконных решеток и печатей, убедиться в исправности охранной сигнализации.

В случае повреждения или снятия печати, поломки замков, дверей или решеток кассир обязан немедленно доложить об этом руководителю предприятия, который сообщает о происшествии в органы внутренних дел и принимает меры к охране кассы до прибытия их сотрудников.

В этом случае руководитель, главный бухгалтер или лица, их заменяющие, а также кассир предприятия после получения разрешения органов внутренних дел производят проверку наличия денежных средств и других ценностей, хранящихся в кассе. Эта проверка должна быть произведена до начала кассовых операций.

О результатах проверки составляется акт в 4-х экземплярах, который подписывается всеми участвующими в проверке лицами. Первый экземпляр акта передается в органы внутренних дел,

второй - отсылается в страховую компанию, третий - высылается в вышестоящую организацию (в случае ее наличия), а четвертый - остается у предприятия.

После издания приказа (решения, постановления) о назначении кассира на работу руководитель предприятия обязан под расписку ознакомить его с Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, после чего с кассиром заключается договор о полной материальной ответственности.

Кассир в соответствии с действующим законодательством о материальной ответственности рабочих и служащих несет полную материальную ответственность за сохранность всех принятых им ценностей и за ущерб, причиненный предприятию как в результате умышленных действий, так и в результате небрежного или недобросовестного отношения к своим обязанностям.

Кассиру запрещается передоверять выполнение порученной ему работы другим лицам.

На предприятиях, имеющих одного кассира, в случае необходимости временной его замены, исполнение обязанностей кассира возлагается на другого работника по письменному приказу руководителя предприятия (решению, постановлению). С этим работником заключается договор, предусмотренный пунктом 32.

В случае внезапного оставления кассиром работы (болезнь и др.) находящиеся у него под отчетом ценности немедленно пересчитываются другим кассиром, которому они передаются, в присутствии руководителя и главного бухгалтера предприятия или в присутствии комиссии из лиц, назначенных руководителем предприятия. О результатах пересчета и передачи ценностей составляется акт за подписями указанных лиц.

На предприятиях, имеющих большое количество подразделений или обслуживаемых централизованными бухгалтериями, оплата труда, выплаты пособий по социальному страхованию, стипендий могут производиться по письменному приказу руководителя предприятия (решению, постановлению) другими, кроме кассиров, лицами, с которыми заключается договор, предусмотренный пунктом 32, и на которых распространяются все права и обязанности, установленные настоящим Порядком для кассиров.

На малых предприятиях, не имеющих в штате кассира, обязанности последнего могут выполняться главным бухгалтером или другим работником по письменному распоряжению руководителя предприятия при условии заключения с ним договора, предусмотренного пунктом 32.

IV. РЕВИЗИЯ КАССЫ И КОНТРОЛЬ ЗА СОБЛЮДЕНИЕМ КАССОВОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

В сроки, установленные руководителем предприятия, а также при смене кассиров на каждом предприятии производится внезапная ревизия кассы с полным полистным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей, находящихся в кассе. Остаток денежной наличности в кассе сверяется с данными учета по кассовой книге. Для производства ревизии кассы приказом руководителя предприятия назначается комиссия, которая составляет акт. При обнаружении ревизией недостачи или излишка ценностей в кассе в акте указывается их сумма и обстоятельства возникновения.

Примерная форма акта ревизии наличия денежных средств приведена в Приложении N 4.

В условиях автоматизированного ведения кассовой книги должна производиться проверка правильности работы программных средств обработки кассовых документов.

Учредители предприятий, вышестоящие организации (в случае их наличия), а также аудиторы (аудиторские фирмы) в соответствии с заключенными договорами при производстве документальных ревизий и проверок на предприятиях производят ревизию кассы и проверяют

соблюдение кассовой дисциплины. При этом особое внимание должно уделяться вопросу обеспечения сохранности денег и ценностей.

Ответственность за соблюдение Порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителей предприятий, главных бухгалтеров и кассиров.

Лица, виновные в неоднократном нарушении кассовой дисциплины, привлекаются к ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Банки систематически проверяют соблюдение предприятиями требований Порядка ведения кассовых операций.

Проверки Порядка ведения кассовых операций в бюджетных организациях осуществляются соответствующими финансовыми органами.

Органы внутренних дел в пределах своей компетенции проверяют техническую укрепленность касс и кассовых пунктов, обеспечение условий сохранности денег и ценностей на предприятиях.

Предложения и рекомендации по устранению выявленных в ходе проверок кассовой дисциплины недостатков, а также причин и условий, способствующих совершению хищений и злоупотреблений, обязательны к выполнению предприятиями.

Настоящий Порядок ведения кассовых операций применяется всеми предприятиями на территории Российской Федерации, кроме учреждений банков, учреждений и предприятий Федерального управления почтовой связи при Министерстве связи Российской Федерации, а также предприятий и организаций, на которые не распространяется действие Закона РСФСР "О предприятиях и предпринимательской деятельности".

Учет готовой продукции и товаров

План:

- Понятие готовой продукции, товаров. Задачи учета
- Документальное оформление движения готовой продукции и товаров
- Оценка готовой продукции и товаров
- Учет готовой продукции

Понятие готовой продукции, товаров. Задачи учета

Готовая продукция является частью 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 являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи.

Учет готовой продукции и товаров регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденным приказом Минфина России от 09.06.01 г. № 44н, а также Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными приказом Минфина России от 28.12.01 г. № 119н.

Движение готовой продукции включает основные стадии:

- поступление готовой продукции на склад;
- отгрузка (отпуск) готовой продукции и товаров покупателям (заказчикам) в порядке реализации (продажи) или при ином их выбытии.

Единица бухгалтерского учета готовой продукции выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением.

Готовая продукция, как правило, должна быть сдана из производства на склад в подотчет материально ответственному лицу.

Крупногабаритные изделия и продукция, которая не может быть сдана на склад по техническим причинам, принимаются представителем заказчика на месте их изготовления, комплектации и сборки.

Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях. Условно-натуральные показатели используют для получения обобщенных данных об однородной продукции. Например, количество выработанных консервов может учитываться в условных банках.

Движение товаров в торговых организациях включает две стадии:

- 1) поступление товаров путем их приобретения у поставщиков;
- 2) продажа товаров покупателям — юридическим и физическим лицам.

Единицей бухгалтерского учета товаров, предназначенных для последующей перепродажи, могут являться партии, номенклатурные единицы.

Основными задачами учета готовой продукции и товаров являются:

- 1) формирование фактической себестоимости готовой продукции;
- 2) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по поступлению и отпуску готовой продукции и товаров;
- 3) контроль за сохранностью готовой продукции и товаров в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;
- 4) контроль за соблюдением установленных организацией норм по выпуску готовой продукции, обеспечивающих ее бесперебойный выпуск, выполнение работ и оказание услуг;

- 5) своевременное выявление ненужных и излишних запасов готовой продукции и товаров с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;
- 6) проведение анализа эффективности использования товарных запасов и запасов готовой продукции.

В основе организации бухгалтерского учета готовой продукции и товаров лежат следующие основные требования:

- сплошного, непрерывного и полного отражения движения (прихода, расхода, перемещения) данных запасов;
- учет количества и оценки товаров и готовой продукции;
- оперативности (своевременности) учета запасов;
- достоверности;
- соответствия синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам);
- соответствия данных складского учета и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

Документальное оформление движения готовой продукции и товаров

Все операции по движению (поступлению, перемещению, расходованию) запасов должны оформляться первичными учетными документами.

Готовая продукция поступает из производства на склад на основании приемосдаточных накладных, актов, спецификаций и других аналогичных документов, которые выписываются в двух экземплярах. Один экземпляр предназначен для сдатчика готовой продукции, другой является сопроводительным документом для хранения на складе. Учет готовой продукции на складе осуществляется в соответствии с требованиями, предъявляемыми к учету материально-производственных запасов (глава 5 учебника). Для хранения готовой продукции, выпущенной из производства, создаются отдельные склады, кроме крупногабаритных изделий и иной продукции, сдача которых на склад затруднена по техническим причинам. Они принимаются заказчиком на месте изготовления и отгружаются непосредственно с этих мест.

Учет готовой продукции на складах ведется по местам хранения и материально ответственным лицам. Особенностью учета готовой продукции является ведение количественно-стоимостного учета, при этом организацией самостоятельно определяются учетные единицы. Готовая продукция учитывается по наименованиям, с отдельным учетом отличительных признаков (маркам, артикулам, типовым размерам, моделям, фасонам и т.д.). Кроме того, учет ведется по укрупненным группам продукции: изделия основного производства, товары народного потребления и др.

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

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

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

Методическими рекомендациями по учету материально-производственных запасов рекомендуется следующий порядок учета отпуска готовой продукции:

1. Накладные формы № М-15 выписываются на складе или в отделе сбыта в четырех экземплярах и передаются в бухгалтерию для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным.
2. Из бухгалтерии подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (или другое аналогичное подразделение организации). Один экземпляр накладной передается кладовщику (или другому материально ответственному лицу), второй служит основанием для выписки счета-фактуры, третий и четвертый передаются получателю готовой продукции. На всех экземплярах накладной получатель обязан расписаться в получении.
3. При вывозе продукции через пропускной пункт один экземпляр накладной (четвертый) остается у службы охраны, а третий экземпляр передается получателю в качестве сопроводительного документа на груз.
4. Служба охраны записывает накладные в журнал регистрации грузов и затем передает их в бухгалтерию по описи, где делают отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) готовой продукции.
5. На отгруженную продукцию в обязательном порядке выписывается счет-фактура, в двух экземплярах. Первый экземпляр не позднее пяти дней с даты отгрузки продукции высылается или передается покупателю, а второй остается у организации-поставщика для отражения в книге продаж и начисления НДС.

Приобретение товаров у поставщиков осуществляется на основании договоров купли-продажи.

Товары от поставщиков, как правило, поступают в организацию с сопроводительными документами (накладными, счетами-фактурами и т.п.).

Оформление и учет торговых операций осуществляется с использованием унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных постановлением Госкомстата России от 25.12.98 г. № 132. Основные формы приведены в табл. 1.

Таблица 1. Первичные документы по движению торговых операций

Номер формы

Наименование формы

ТОРГ-1

Акт о приемке товаров

ТОРГ-2

Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей

ТОРГ-3

Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров

ТОРГ-4

Акт о приемке товара, поступившего без счета поставщика

ТОРГ-5

Акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика

ТОРГ-6

Акт о завесе тары

ТОРГ-11

Товарный ярлык

ТОРГ-12

Товарная накладная

ТОРГ-13

Накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары

ТОРГ-15

Акт о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей

ТОРГ-16

Акт о списании товаров

ТОРГ-18

Журнал учета движения товаров на складе

ТОРГ-28

Карточка количественно-стоимостного учета

ТОРГ-29

Товарный отчет

ТОРГ-30

Отчет по таре

Приемка товаров, поступивших от поставщиков, производится по акту о приемке товаров (форма № ТОРГ-1). Данным актом оформляется приемка товаров по качеству, количеству, массе и комплектности в соответствии с правилами приемки товаров и условиями договора. Акт составляется членами приемной комиссии, уполномоченными на это руководителем организации.

Приемка товара производится по фактическому наличию. При обнаружении отклонений по количеству, качеству, массе организация должна приостановить приемку, обеспечить сохранность товара, принять меры по предотвращению его смешения с другим однородным товаром и вызвать представителя поставщика (грузоотправителя) для составления двухстороннего акта.

Для оформления приемки отечественных и импортных товаров при количественных и качественных расхождениях по сравнению с данными сопроводительных документов поставщика применяются соответственно акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей (форма № ТОРГ-2) и акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке импортных товаров (форма № ТОРГ-3). Данные акты являются юридическим основанием для предъявления претензии поставщику.

Приемка товаров получателем по количеству, качеству и комплектности товаров от организации транспорта оформляется актом в соответствии с правилами, действующими на транспорте.

Акты о приемке товаров по количеству составляются в соответствии с фактическим наличием товаров данным, содержащимся в транспортных, сопроводительных или расчетных документах, а при приемке их по качеству и комплектности — требованиями к качеству товаров, предусмотренных в договоре или контракте. Акты составляются по результатам приемки членами комиссии и экспертом организации, на которого возложено проведение экспертизы.

Акт по форме № ТОРГ-2 составляется на отечественные товары в четырех экземплярах. Акт по форме № ТОРГ-3 составляется на импортные товары в пяти экземплярах.

Если товарно-материальные ценности поступают в организацию без счета поставщика, то они принимаются по акту о приемке товара, поступившего без счета поставщика (форма № ТОРГ-4).

Ценности принимаются по данному акту по фактическому наличию.

Акт составляется в двух экземплярах при участии материально ответственного лица. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй — остается у материально ответственного лица.

Для оформления приемки и оприходования тары применяется акт об оприходовании тары, не указанной в счете поставщика (форма № ТОРГ-5). Акт составляется в двух

экземплярах. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй — остается у материально-ответственного лица.

Товары приходятся по чистому весу (без тары). При оприходовании некоторых товаров чистый вес (нетто) определяется путем вычитания из общего веса товара (брутто) веса тары по маркировке.

После высвобождения тары из-под товара ее взвешивают.

Если фактический вес тары больше веса этой тары, указанного в маркировке, возникает разница в весе товара, которая называется завесом тары. Завес тары оформляется специальным актом о завесе тары (форма № ТОРГ-6) в двух экземплярах. Второй экземпляр вместе с рекламацией направляется поставщику для возмещения.

При этом на таре делается отметка (краской, химическим карандашом, чернилами) с указанием номера и даты акта о завесе, чтобы предотвратить повторное активирование одной и той же тары.

Поступившие товары хранятся на складе организации.

Для учета товаров в местах их хранения применяются формы, приведенные в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения, утвержденные постановлением Госкомстата России от 09.08.99 г. № 66.

Организация складского учета товаров зависит от способа их хранения. Различают партионный и сортовой способы хранения и соответственно партионный и сортовой учет товарно-материальных ценностей.

При партионном способе хранения применяется партионная карта (форма №МХ-10). Эта форма составляется на каждую партию товаров для контроля за поступлением и отгрузкой по количеству, массе, сортам, стоимости товаров, поступивших различными видами транспортных средств (автотранспортом, железнодорожным, водным, воздушным транспортом и т.д.). Партионная карта выписывается в двух экземплярах на каждую партию товаров материально ответственным лицом. Указываются все необходимые реквизиты отправителя, получателя, станции отправителя, номер и дата акта о приеме товара, а также наименование, артикул, цена, количество, масса товара. Один экземпляр партионной карты остается на складе и служит регистром складского учета товаров, второй — передается в бухгалтерию. Полный расход каждой партии товаров оформляется в партионной карте подписями уполномоченных на это лиц с указанием данных о применении норм естественной убыли и окончательного результата учета товаров. После полного выбытия данной партии партионная карта склада передается в бухгалтерию для проверки и принятия соответствующего решения.

Для учета товаров в местах их хранения к ним прикрепляют товарный ярлык (форма № ТОРГ-11). Товарный ярлык заполняется в одном экземпляре материально ответственным лицом на каждое наименование с проставлением порядкового номера ярлыка.

Товарный ярлык хранят вместе с товаром по месту его нахождения.

Данные товарного ярлыка применяются для заполнения инвентаризационной описи товаров.

Для аналитического учета товаров, которые учитываются в количественно-стоимостном выражении, применяются карточки количественно-стоимостного учета (форма № ТОРГ-28).

Карточка ведется отдельно на каждое наименование, сорт товара.

При количественно-стоимостном учете однородные товары различного назначения, но имеющие одинаковую розничную цену, могут учитываться вместе на одной карточке. Записи в карточке производятся в количественном и стоимостном выражении на основании проверенных документов, представляемых в бухгалтерию материально ответственными лицами.

Для учета движения и остатков товаров и тары на складе применяется журнал учета движения товаров на складе (форма № ТОРГ-18). Журнал ведется материально ответственным лицом по наименованиям, сортам, количеству и цене. Записи в журнал производятся на основании приходно-расходных документов или накопительных ведомостей по учету отпуска товаров и тары за день.

При продаже товаров другим организациям отпуск товаров со склада производится по товарным накладным (форма № ТОРГ-12).

Товарная накладная составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, продающей товары, и является основанием для их списания. Второй экземпляр передается организации-покупателю и является основанием для оприходования им этих ценностей.

Для учета товарных документов в организациях торговли за отчетный период применяются товарный отчет (форма № ТОРГ-29) и отчет по таре (форма № ТОРГ-30).

Эти первичные документы составляются в двух экземплярах материально ответственным лицом с указанием номера, даты документов на поступление и выбытие товаров и тары. Товарный отчет, как правило, составляется при сальдовом методе учета товаров.

Подписывается бухгалтером и материально ответственным лицом.

Первый экземпляр отчета с приложенными документами, на основании которых составляется отчет, передается в бухгалтерию, второй экземпляр остается у материально ответственного лица.

Для учета внутреннего перемещения товарно-материальных ценностей между структурными подразделениями или материально ответственными лицами применяется накладная на внутреннее перемещение, передачу товаров, тары (форма № ТОРГ-13).

В случае возникновения по тем или иным причинам боя, порчи, лома товарно-материальных ценностей они подлежат уценке или списанию, что оформляется актом о порче, бое, ломе товарно-материальных ценностей (форма № ТОРГ-15). Акт составляется в трех экземплярах и подписывается членами комиссии с участием представителей администрации, материально ответственного лица и, при необходимости,

представителя санитарного надзора. Акт утверждается руководителем организации. Первый экземпляр передается в бухгалтерию и является основанием для списания с материально ответственного лица потерь, второй экземпляр остается в подразделении, третий — у материально ответственного лица.

В случае обнаружения при инвентаризации потерь от порчи товаров для их списания используется акт о списании товаров (форма № ТОРГ-16).

Для оформления уценки товаров при моральном устаревании, снижении покупательского спроса, обнаружении признаков понижения качества по различным причинам применяется акт об уценке товарно-материальных ценностей (форма №МХ-15). Акт составляется и подписывается в двух экземплярах ответственными лицами комиссии. Один экземпляр направляется в бухгалтерию, второй — передается материально ответственному лицу для хранения или прикладывается к товарной накладной для передачи в организации торговли для перепродажи товарно-материальных ценностей по более низким ценам или для возврата их поставщику (производителю).

Оценка готовой продукции и товаров

Способы оценки товаров и готовой продукции определены ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Готовая продукция принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость готовой продукции, изготовленной в производстве, определяется по истечении отчетного периода на основе данных бухгалтерского учета.

В аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения готовой продукции разрешается применять учетные цены.

В качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться:

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

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

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

Нормативная себестоимость представляет собой себестоимость, исчисленную исходя из действующих в организации норм на определенную дату.

Остатки готовой продукции на складах на конец или начало отчетного периода также могут оцениваться в учете организации по фактической производственной себестоимости или по нормативной себестоимости соответственно. Нормативная себестоимость остатков готовой продукции также может определяться по прямым статьям затрат.

При использовании в качестве учетных цен нормативной себестоимости, договорных и других видов цен необходимо по окончании месяца исчислять отклонение фактической производственной себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам для распределения этого отклонения на отгруженную (проданную) продукцию и остатки ее на складах. С этой целью составляют специальный расчет, представленный в табл. 2., с использованием средневзвешенного процента отклонений фактической себестоимости продукции от ее стоимости по учетным ценам.

Таблица 2. Расчет фактической себестоимости отгруженной продукции

№ п.п.

Показатель

По учетным ценам

По фактической себестоимости

Отклонение

1

Остаток готовой продукции на начало месяца

200 000

210 000

+10000

2

Поступило из производства

2 800 000

2 954 000

+154 000

3

Итого

3 000 000

3 164000

+ 164 000

4

Отношение суммы отклонений к стоимости по учетным ценам, %

X

X

5,4667 (164 000 : 3 000 000 x 100)

5

Отгружено готовой продукции

2 500 000
2 636 667 (2 500 000 + 136 667)
+136 667 (2 500 000 x 5,4667 : 100)

6
Остаток готовой продукции на конец месяца
500000
527 333 (500 000 + 27 333)
+27 333 (500000 x 5,4667 : 100)

Умножением стоимости отгруженной продукции и стоимости ее остатка на складе на конец месяца на исчисленный процент определяют, какая часть отклонений относится на отгруженную и оставшуюся на складе продукцию.

Подобный расчет составляют и при использовании неполной производственной себестоимости. В этом расчете нет необходимости, если организация использует для учета выпуска продукции счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Порядок оценки товаров торговыми организациями зависит от способа продажи приобретенных товаров — оптовая или розничная продажа. К розничной продаже относится продажа товаров физическим лицам (населению) для личного, домашнего пользования, не связанного с предпринимательской деятельностью. К оптовой торговле относится продажа товаров юридическим лицам и физическим лицам (индивидуальным предпринимателям) для осуществления предпринимательской деятельности. Приобретенные организациями торговли товары, предназначенные для продажи, могут оцениваться следующим образом:

- по покупной стоимости (стоимости приобретения);
- по продажным ценам с отдельным учетом наценок (скидок) (разница между продажными и покупными ценами учитывается на счете 42 «Торговая наценка»);
- по учетным ценам.

Организации оптовой торговли учитывают приобретенные товары по покупной стоимости или по учетным ценам.

Организации розничной торговли учитывают товары по продажным ценам с отдельным учетом наценок (скидок).

Формирование покупной стоимости товаров может осуществляться двумя способами:

- по стоимости приобретения, включающей цену поставщика и другие расходы (например, транспортные расходы), связанные с приобретением товаров и произведенные до момента передачи товаров в продажу;
- только по цене поставщика с отнесением на расходы на продажу других расходов по заготовке и доставке товаров, произведенных до момента передачи товаров в продажу.

К фактическим затратам на приобретение товаров относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товаров;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением товаров;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены товары;
- затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации;
- затраты по доставке товаров до места их использования, если они не включены в цену товаров, установленную договором;
- начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит);
- начисленные до принятия к бухгалтерскому учету товаров проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих товаров;
- затраты по доведению товаров до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (затраты организации по подготовке, фасовке и улучшению технических характеристик);
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением товаров.

При выборе способа оценки товаров следует принимать во внимание периодичность поступления товаров, условия их поставки, стоимость услуг, связанных с их приобретением. Выбранный организацией способ оценки товаров должен быть отражен в учетной политике организации, где также отражается выбранный способ формирования покупной стоимости товаров (с учетом или без учета в покупной стоимости товаров транспортных расходов).

Фактическая себестоимость готовой продукции и товаров, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, определяется исходя из текущей рыночной стоимости их на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Фактическая себестоимость готовой продукции и товаров, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Фактической себестоимостью готовой продукции и товаров, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Товары и готовая продукция, не принадлежащие данной организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в договоре, или в оценке, согласованной с их собственником. При отсутствии цены на указанные запасы в договоре или цены, согласованной с собственником, они могут учитываться по условной оценке.

Товары и готовая продукция, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Товары, на которые в течение отчетного года рыночная цена снизилась, или они морально устарели либо полностью или частично потеряли свои первоначальные качества, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости с учетом их физического состояния. Снижение стоимости товаров отражается в бухгалтерском учете в виде начисления резерва.

Начисление резерва под снижение стоимости запасов отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91-2 «Прочие расходы». Начисленный резерв списывается на увеличение финансовых результатов в кредит счета 91-1 «Прочие доходы» по мере отпуска относящихся к нему запасов.

При отпуске товаров в продажу или ином выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) их оценка производится одним из следующих способов: по себестоимости единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО); по себестоимости последних по времени приобретения товаров (способ ЛИФО).

Учет готовой продукции

Учет наличия и движения готовой продукции по фактической себестоимости осуществляют на активном счете 43 «Готовая продукция». Этот счет используется организациями отраслей материального производства. Готовые изделия, приобретенные для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитывают на счете 41 «Товары». Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на счете 43 «Готовая продукция» не отражается. Фактические затраты по ним по мере продажи списываются со счетов учета затрат на производство в дебет счета 90 «Продажи».

Если готовая продукция полностью используется в самой организации, то ее можно приходить по дебету счета 10 «Материалы» и других аналогичных счетов с кредита счета 20 «Основное производство».

Продукция, не подлежащая сдаче на месте и не оформленная актом приемки, остается в составе незавершенного производства и на счете 43 «Готовая продукция» не учитывается.

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

При первом варианте, являющемся традиционным для отечественной практики, готовую продукцию учитывают на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости. Аналитический учет отдельных видов готовой продукции осуществляют, как правило, по учетным ценам (нормативной себестоимости, договорным ценам и др.) с выделением отклонений фактической себестоимости готовой продукции от стоимости по учетным ценам.

Если фактическая себестоимость готовой продукции выше учетной стоимости, то отклонение списывают с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» дополнительной бухгалтерской проводкой. Превышение учетной стоимости над фактической отражается способом «красное сторно».

Списание готовой продукции может производиться по учетной стоимости. Одновременно на счета учета продаж списываются отклонения, относящиеся к проданной готовой продукции.

Пример 1.

Организация осуществляет учет готовой продукции по фактической себестоимости. За отчетный период выпущена продукция основного производства на сумму 220000руб. Данная продукция реализована покупателю.

Цена реализации — 324 500 руб., в том числе НДС (18%) — 49500 руб.

Бухгалтерские записи имеют вид:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство»

— 220 000 руб. — принята на учет готовая продукция, изготовленная в основном производстве;

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90-1 «Выручка»

— 324 500 руб. — отражена задолженность покупателя по отгруженной продукции;

Дебет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

— 49 500 руб. — начислен НДС по реализованной продукции;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция»

— 220 000 руб. — списана себестоимость отгруженной продукции;

Дебет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки»

— 55 000 руб. (324 500 руб. - 49 500 руб. - 220 000 руб.) — отражен финансовый результат (прибыль) от продажи готовой продукции.

Пример 2.

Организация осуществляет учет готовой продукции по учетным ценам.

За отчетный период выпущена продукция основного производства по фактической себестоимости на сумму 220000 руб. (учетная цена — 218000руб.). Продукция реализована покупателю Цена реализации — 324500 руб., в том числе НДС (18 %) — 49500 руб.

В бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство»

— 218 000 руб. — принята на учет готовая продукция по учетным ценам;

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90-1 «Выручка»

— 324 500 руб. — отражена задолженность покупателя по отгруженной продукции;

Дебет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

— 49 500 руб. — начислен НДС по реализованной продукции;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция»

— 218 000 руб. — списана себестоимость отгруженной продукции;

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство»

— 2 000 руб. (220000 руб. - 218 000 руб.) — списано отклонение между фактической и учетной стоимостью по выпущенной готовой продукции;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция»

— 2000 руб. — списано отклонение в себестоимости отгруженной продукции;

Дебет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки»

— 55 000 руб. (324 500 руб. - 49 500 руб. - 218 000 руб. - 2000 руб.) — отражен финансовый результат (прибыль) от продажи готовой продукции.

При использовании для учета затрат на производство продукции счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» синтетический учет готовой продукции осуществляют на счете 43 «Готовая продукция» по нормативной или плановой себестоимости. При этом по дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражают фактическую себестоимость продукции (работ, услуг), а по кредиту — нормативную или плановую себестоимость. Фактическую производственную себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» в дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Нормативную или плановую себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и других счетов (10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 28 «Брак в производстве», 41 «Товары» и др.).

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяют отклонение фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой, которые списывают с кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи». При этом превышение фактической себестоимости продукции над нормативной или плановой (перерасход) списывают дополнительной проводкой. Превышение нормативной или плановой себестоимости над фактической (экономия) — способом «красное сторно».

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

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

Пример 3.

Организация осуществляет учет готовой продукции по учетным ценам. За отчетный период выпущена продукция основного производства по фактической себестоимости на сумму 220 000 руб. (учетная цена — 218 000 руб.). Продукция реализована покупателю. Цена реализации — 324 500 руб., в том числе НДС (18 %) — 49 500 руб.

Бухгалтерские записи имеют следующий вид:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

— 218 000 руб. — принята на учет готовая продукция по нормативной (плановой) себестоимости;

Дебет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Кредит 20 «Основное производство»

— 220 000 руб. — списаны фактические затраты на производство продукции;

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 90-1 «Выручка»

— 324 500 руб. — отражена задолженность покупателя по отгруженной продукции;

Дебет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

— 49 500 руб. — начислен НДС по реализованной продукции;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 43 «Готовая продукция»

— 218 000 руб. — списана себестоимость отгруженной продукции;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

— 2000 руб. — списано отклонение фактической производственной себестоимости готовой продукции от нормативной (плановой) себестоимости;

Дебет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки»

— 55 000 руб. (324 500 руб. - 49 500 руб. - 218 000 руб. - 2000 руб.) — отражен финансовый результат (прибыль) от продажи готовой продукции.

В бухгалтерском балансе готовую продукцию отражают:

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

Для обобщения информации о наличии и движении товаров используют синтетический счет 41 «Товары». В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяют для учета материалов, изделий, продуктов, приобретенных специально для продажи, или когда стоимость готовых изделий, приобретенных для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а возмещается покупателем отдельно.

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

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

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

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

- 41-1 «Товары на складах»;
- 41-2 «Товары в розничной торговле»;
- 41-3 «Тара под товаром и порожняя» и др.

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

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

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

Приобретенные товары и тара принимаются организациями торговли на учет по счету 41 «Товары» по стоимости их приобретения.

Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Поступление товаров можно отражать с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в порядке, аналогичном для учета соответствующих операций с материалами.

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

Организациям розничной торговли разрешается оценивать приобретенные товары по продажным (розничным) ценам с отдельным учетом наценок (скидок). В этом случае поступившие товары приходят по стоимости приобретения по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов. Одновременно на разницу между стоимостью приобретения товаров и их стоимостью по продажным ценам дебетуют счет 41 «Товары» и кредитуют счет 42 «Торговая наценка».

Пример 4.

Организация розничной торговли приобрела товары Согласно счету-фактуре поставщика:

стоимость товаров — 700 000 руб.

НДС (18 %) — 18 000 руб.

стоимость тары — 200 руб.

Итого к оплате — 118200 руб.

Товары оприходованы с наценкой 15 %

Бухгалтерские записи имеют следующий вид:

Дебет 41-2 «Товары в розничной торговле»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— 100 000 руб. — на стоимость поступивших товаров;

Дебет 19-3 «НДС по приобретенным МПЗ»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— 18 000 руб. — на сумму НДС по поступившим товарам;

Дебет 41-3 «Тара под товаром и порожня»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— 200 руб. — на стоимость тары, поступившей с товаром;

Дебет 41-2 «Товары в розничной торговле»

Кредит 42-1 «Торговая наценка»

— 17 700 руб. $((100\,000\text{ руб.} + 18\,000\text{ руб.}) \times 15\%)$ — на сумму торговой наценки на поступивший товар.

Учет продажи товаров осуществляется в том же порядке, что и учет готовой продукции.

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

Если выручка от продажи отгруженных (отпущенных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (для предприятий оптовой торговли), то отпущенные товары списывают с кредита счета 41 «Товары» в дебет счета 45 «Товары отгруженные», а после признания выручки — в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 45 «Товары отгруженные».

Организации розничной торговли, учитывающие товары по продажным ценам, по мере продажи товаров или их выбытия по другим причинам сумму торговой наценки списывают с кредита счета 42 «Торговая наценка» в дебет счета 90 «Продажи» или 45 «Товары отгруженные» способом «красное сторно».

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

Сумма скидки или накидки на остаток непроданных товаров (в розничной торговле) может быть определена по проценту, исчисленному исходя из отношения суммы скидок или накидок на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 «Торговая наценка» (без учета сторнированных сумм) к сумме проданных за месяц товаров и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

Пример 5.

Организация розничной торговли реализует товар населению. Выручка от продажи товара по данным кассовых счетчиков — 76000 руб.. Сумма реализованной торговой наценки — 13 452 руб. (определена по специальному расчету). - Расходы на продажу, относящиеся к реализованному товару, — 1250 руб. (по специальному расчету).

Бухгалтерские записи имеют следующий вид:

Дебет 50 «Касса»

Кредит 90-1 «Выручка»

— 76 000 руб. — отражена выручка магазина;

Дебет 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»

— 11 593 руб. ($76\,000 \text{ руб.} : 118 \times 18$) — начислен НДС по реализованным товарам;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 41-2 «Товары в розничной торговле»

— 76 000 руб. — списана стоимость проданных товаров;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 42-1 «Торговая наценка»

— 13 452 руб. — сторнирована сумма торговой наценки, относящейся к реализованному товару;

Дебет 90-2 «Себестоимость продаж»

Кредит 44 «Расходы на продажу»

— 1250 руб. — списаны расходы на продажу, относящиеся к реализованному товару;

Дебет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»

Кредит 99 «Прибыли и убытки»

— 609 руб. (76 000 руб. - 11 593 руб. - 76 000 руб. - (-13 452 руб.) - 1250 руб.) — отражен финансовый результат (прибыль) от реализации товаров.

Учет готовой продукции, ее отгрузки и реализации

Если ваше предприятие является производителем каких-либо изделий, продукции, товаров, предназначенных для последующей продажи, то возникает необходимость в организации учета готовой продукции, поступающей на склад предприятия либо отпускаемой покупателям.

Готовая продукция — это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком.

Для успешного ведения дел Вам необходимо знать:

- сколько готовой продукции находится на складе Вашего предприятия,
- какие работы находятся в стадии исполнения,
- сколько продукции отгружено покупателям,
- какие работы приняты заказчиками,
- какие товары, работы и услуги оплачены заказчиками и покупателями и по каким ценам.

На эти и другие вопросы Вам поможет ответить настоящая брошюра.

2. Количественный учет готовой продукции по видам и местам хранения

Количественный учет готовой продукции по видам и местам хранения может быть организован двумя основными способами: карточным и бескарточным.

При первом способе составляются группировочные ведомости оприходования продукции по ее видам и местам хранения.

При втором способе ежедневно составляют (как правило, с помощью компьютеров) оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовых изделий по складам и другим местам хранения.

Выпуск продукции из производства и при первом, и при втором способе оформляется приемо-сдаточными накладными, спецификациями, приемными актами и т.п.

3. Оценка готовой продукции

Готовая продукция в бухгалтерском учете может оцениваться одним из следующих методов:

- по фактической производственной или сокращенной себестоимости;
- по плановой (нормативной) производственной себестоимости;
- по оптовым ценам реализации;
- по свободным отпускным ценам и тарифам с учетом НДС;
- по свободным рыночным ценам.

Оценка по фактической производственной себестоимости предполагает учет по сумме всех затрат на продукцию. Учет по сокращенной себестоимости исключает общехозяйственные расходы.

Такой метод удобно использовать на предприятиях с ограниченной номенклатурой серийной продукции, когда выпуск и реализация происходят ежедневно. Недостатком метода является неточность в определении производственной себестоимости до окончания отчетного месяца.

При использовании плановой (нормативной) производственной себестоимости для оценки готовой продукции определяют и отдельно учитывают отклонения фактической производственной себестоимости за отчетный период от учетной цены, т.е. плановой (нормативной) себестоимости.

Достоинством этого метода является единство оценки в текущем учете, при планировании и составлении отчетности. Однако если плановая себестоимость изменяется несколько раз в течение года, то приходится переоценивать готовую продукцию, что весьма трудоемко. Если же учитывать товарный выпуск по среднегодовой плановой себестоимости, то учетные цены в течение года не меняются, но стоимость готовой и реализованной продукции в плане не будет соответствовать месячным и квартальным отчетам.

При оценке по оптовым ценам реализации обособленно учитывается разница между фактической себестоимостью и оптовой ценой продаж. Преимущества этого метода проявляются при сравнительно устойчивых оптовых ценах. Он дает возможность сопоставления оценки продукции в текущем учете и отчетности, что важно для контроля за правильным определением объема товарного выпуска.

Оценка по свободным отпускным ценам и тарифам с учетом НДС используется при выполнении единичных заказов и работ. При данном варианте оценки необходимо отдельно учитывать сумму налога на добавленную стоимость.

По свободным рыночным ценам оценивается готовая продукция, реализуемая через розничную сеть.

При использовании всех перечисленных методов оценки готовой продукции, за исключением оценки по фактической производственной или сокращенной себестоимости, возникает необходимость исчисления отклонений товарного выпуска в учетных ценах от его фактической себестоимости. Это позволяет независимо от метода оценки в текущем учете определить фактическую себестоимость реализованной продукции, выпущенной в данном месяце, а также ее остатков на складах к концу месяца.

Расчет обычно производится по средневзвешенному проценту, исчисленному как отношение фактической себестоимости остатка продукции, выпущенной в данном месяце, к стоимости этого же объема продукции в учетных ценах.

Средневзвешенный коэффициент отношения фактической производственной себестоимости к стоимости продукции по учетным ценам вычисляется по формуле:

$K_{св} = (p_1 * q_1 + p_2 * q_2 + \dots + p_n * q_n) / (p_1 * k_1 + p_2 * k_2 + \dots + p_n * k_n)$, где $p_1, p_2, \dots, p_n$ — сумма остатка на складе и поступившей в течение месяца готовой продукции (по видам продукции);

q — фактическая производственная себестоимость остатка и каждой группы поступившей готовой продукции;

k — учетная цена единицы продукции

4. Учет готовой продукции, ее отгрузки, выполненных работ и оказанных услуг

Для учета готовой продукции применяются следующие первичные документы:

- сдаточные накладные,
- акты приемки-сдачи работ (услуг),
- железнодорожные квитанции,
- товарно-транспортные накладные,
- платежные требования-поручения.

Отгрузка и отпуск готовой продукции осуществляется складом на основании приказов-накладных, которые состоят из двух документов: приказа складу и накладной на отпуск. Приказ складу выписывается на основании условий договора с покупателями с указанием наименования покупателя, количества и ассортимента продукции, срока отгрузки.

При отгрузке железнодорожная станция выписывает транспортную накладную, которая сопровождает груз в пути, а отправителю выдается квитанция железнодорожной накладной. Данные железнодорожной накладной записываются в счет — фактуру и платежные документы, которые сдаются в банк или передаются покупателю.

Учет наличия и движения готовой продукции осуществляется на активном счете 43 «Готовая продукция». Этот счет используется предприятиями отраслей материального производства. Готовые изделия, приобретаемые для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 41 «Товары».

Бухгалтерский учет готовой продукции может осуществляться с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

На счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Этот счет используется при необходимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг.

По кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг.

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отклонение фактической производственной себестоимости выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Экономия, т.е. превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической, сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи». Перерасход, т.е. превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой), списывается со счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» дополнительной записью.

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

Если готовая продукция полностью используется на самом предприятии, то ее можно приходить по дебету счета 10 «Материалы» или других аналогичных счетов с кредита счета 20 «Основное производство».

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».

Готовая продукция на счете 43 «Готовая продукция» учитывается по фактической производственной себестоимости.

Счет 43 «Готовая продукция» имеет структуру:

Счет 43	
<i>Дебет (Дт)</i>	<i>Кредит (Кт)</i>
Сальдо - остаток готовой продукции на складе на начало периода	
Поступление готовой продукции на склад по фактической себестоимости	Отгрузка (отпуск) готовой продукции по фактической себестоимости
Сальдо - остаток готовой продукции на складе на конец периода	

Отгруженная или сданная на месте покупателям готовая продукция, расчетные документы за которую предъявлены этим покупателям (заказчикам), списывается со счета 43 в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» (его структура будет рассмотрена ниже).

Одновременно на суммы предъявленных покупателям (заказчикам) расчетных документов показывается увеличение задолженности покупателей за продукцию по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 субсчет 90-1 «Выручка».

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то до момента признания выручки эта продукция учитывается на счете 45 «Товары отгруженные». При фактической отгрузке производится запись по дебету счета 45 и кредиту счета 43.

Счет 45 «Товары отгруженные» имеет следующую структуру:

Счет 45	
<i>Дебет (Дт)</i>	<i>Кредит (Кт)</i>
Сальдо - остаток товаров, отгруженных, право собственности на которые не перешло к покупателю на начало периода	
Отгрузка (отпуск) готовой продукции по фактической себестоимости	Списание фактической себестоимости реализованных товаров
Сальдо - остаток товаров, отгруженных на конец периода	

При предъявлении покупателям расчетных документов за отгруженную продукцию учтенная на счете 45 продукция списывается на счет 90 субсчет 90-2 «Себестоимость продаж».

На счете 45 «Товары отгруженные» учитываются также продукция и товары, переданные другим предприятиям по договору комиссии, так как при реализации продукции через посредника по договору комиссии право собственности на продукцию к посреднику не переходит.

При отпуске изделий и товаров они списываются с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 45 «Товары отгруженные». При поступлении отчета комиссионера о реализации переданных ему изделий и товаров они списываются с кредита счета 45 «Товары отгруженные» в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» с одновременным отражением по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка».

Основные проводки по учету готовой продукции, ее отгрузки, выполненных работ и оказанных услуг:

Содержание операции	Документ	Номера корреспондирующих счетов	
		Дебет	Кредит
1□ Оприходована готовая продукция	Сдаточная накладная	43	20
2□ Готовая продукция оприходована для использования самим предприятием	Сдаточная накладная	10	20
<i>Определение выручки от реализации продукции (работ, услуг) при переходе права собственности на продукцию (работы, услуги) при ее отгрузке покупателю</i>			
3□ Отгружена готовая продукция покупателю:			
• по фактической производственной себестоимости (по ценам приобретения)	Расчет	90-2	41,43
• по ценам реализации, включенным в счет	Платежные документы	62	90-1
4□ Готовая продукция передана на комиссию по фактической себестоимости (по ценам приобретения)	Накладная, приемосдаточный акт	45	41,43
5□ Реализована продукция, переданная на комиссию	Извещение комиссионера	90-2 62	45 90-1
6□ Сданы заказчику выполненные работы, оказанные услуги	Акт	90-2	20
7□ Отражена задолженность заказчика	Акт	62	90-1
<i>Определение выручки от реализации продукции при переходе права собственности на продукцию после оплаты ее покупателем</i>			
8□ Отгружена готовая продукция по фактической производственной себестоимости	Накладная	45	43
9□ Оплачена отгруженная продукция:	Платежные документы		
• Отражен переход права собственности на отгруженную и оплаченную продукцию		90-2	45
• Отражена задолженность покупателя		62	90-1

Учет движения готовой продукции ведется в соответствии с избранным методом оценки готовой продукции (см. «Учет движения продукции предприятия и ее оценка»). Отдельно учитываются разница между фактической производственной себестоимостью и учетной оценкой.

При списании готовой продукции со счета 43 относящаяся к этой продукции сумма отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по ценам, принятым в аналитическом учете, определяется по проценту, исчисленному исходя из отношения отклонений на остаток готовой продукции

на начало отчетного периода и отклонений по продукции, поступившей на склад в течение отчетного месяца, к стоимости этой продукции по учетным ценам.

5. Учет реализации продукции (работ, услуг)

В соответствии с Новым Планом счетов учет выручки от реализации ведется на счете 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка». Данный субсчет предназначен для обобщения информации о доходах, связанных с обычными видами деятельности организации.. На этом счете отражаются, в частности, выручка по:

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

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»..

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка» отражается продажная стоимость проданных товаров (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов).

Аналитический учет по субсчету 90-1 «Выручка» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, предприятие может организовать аналитический учет по этому

счета по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

Реализация продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами. В зависимости от условий договора переход права собственности на продукцию (товар) может происходить при фактической передаче (отгрузке) продукции покупателю, также договором может быть предусмотрен другой порядок перехода права собственности.

В бухгалтерском учете продукция считается реализованной в момент перехода права собственности на нее к покупателю.

Для целей налогообложения предприятие может учитывать выручку либо «по отгрузке» (по мере перехода права собственности на отгруженную продукцию к покупателю), либо «по оплате» (по мере оплаты реализованной продукции).

При обоих методах учета реализации для целей налогообложения готовая продукция, право собственности на которую перешло к покупателю, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка». Одновременно себестоимость продукции списывается в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» с кредита счета 43 «Готовая продукция». С суммы выручки организация исчисляет налог на добавленную стоимость и акцизный налог (по установленному перечню товаров).

При методе определения выручки для целей налогообложения «по отгрузке» сумма начисленного НДС отражается по дебету счета 90 субсчет 90-3 «НДС» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Этой проводкой отражается задолженность организации перед бюджетом по НДС, которая затем погашается перечислением денежных средств бюджету.

При методе определения выручки для целей налогообложения «по оплате» задолженность организации перед бюджетом возникает после оплаты продукции покупателем. Поэтому после перехода права собственности на продукцию к покупателю организации отражают сумму НДС по реализованной продукции по дебету счета 90 субсчет 90-3 «НДС» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Поступившие платежи за реализованную продукцию отражаются по дебету счета 51 «Расчетный счет» и других счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». После поступления платежей организации, применяющие метод определения выручки для целей налогообложения «по оплате», отражают задолженность перед бюджетом проводкой: дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Таким образом, разница в методах определения выручки для целей налогообложения заключается в следующем. При методе «по отгрузке» задолженность перед бюджетом по НДС оформляется сразу одной проводкой дебет счета 90 субсчет 90-3 «НДС» и кредиту счета 68. При методе «по оплате» по НДС составляются две проводки:

1 Дебет счета 90 субсчет 90-3 — кредит счета 76 (отражена сумма НДС по реализованной продукции).

2 Дебет счета 76 — кредит счета 68 (отражена задолженность по НДС перед бюджетом).

Для учета реализации используется счет 90 «Продажи»:

Счет 90	
<i>Д е б е т (Дт)</i>	<i>К р е д и т (Кт)</i>
2. Фактическая производственная себестоимость реализованной продукции	1. Выручка от реализации продукции по продажным ценам
3. Налог на добавленную стоимость по реализованной продукции	
4. Акциз	
5. Прибыль от реализации продукции ($1 > 2+3+4$)	6. Убыток от реализации продукции ($1 < 2+3+4+5$)

На счете 90 как по дебету, так и по кредиту отражается один и тот же объем реализованной продукции (работ, услуг), но в разных оценках: по кредиту — по ценам реализации, а по дебету — по полной себестоимости (фактическая производственная себестоимость реализованной продукции плюс коммерческие расходы) с налогом на добавленную стоимость и акцизом.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» имеет следующую структуру:

Счет 62	
<i>Д е б е т (Дт)</i>	<i>К р е д и т (Кт)</i>
Сальдо — остаток задолженности покупателей (заказчиков) на начало периода	
Суммы предъявленных покупателям (заказчикам) расчетных документов	Суммы поступивших платежей, зачета полученных авансов
	Суммы поступивших авансов
Сальдо — остаток задолженности покупателей (заказчиков) на конец периода	

В последнее время широко применяется предварительная оплата поставляемой продукции.

Следует обратить внимание, что в соответствии с Новым планом счетов суммы, полученных авансов учитываются также на счете 62.

При предварительной оплате поставки суммы поступивших платежей отражаются в бухгалтерском учете до момента отгрузки продукции как кредиторская задолженность и оформляются проводкой дебет 51 «Расчетный счет» кредит 62 субсчет «Расчеты по авансам полученным».

После отгрузки продукции в бухгалтерском учете делается запись дебет субсчета «Расчеты по авансам полученным» кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Основные проводки по учету реализации готовой продукции

Содержание операции	Документ	Номера корреспондирующих счетов	
		Дебет	Кредит
Определение выручки от реализации продукции для целей налогообложения "по отгрузке"			
1. Предъявлен к оплате счет за отгруженную продукцию выполненные работы, оказанные услуги	Платежные документы	62	90-1
2. Списана фактическая производственная себестоимость продукции (работ, услуг)	Расчет, акт	90-2	43,20
3. Списаны коммерческие расходы по отгруженной продукции	Расчет	90-2	44
4. Начислена задолженность бюджету по налогу на добавленную стоимость, акцизам	Расчет	90-3	68 (НДС, акциз)
5. Получен аванс от покупателя (заказчика)	Выписка из расчетного счета	51	62 с/сч "Расчеты по авансам полученным"
6. Начислен налог на добавленную стоимость, подлежащий взносу в бюджет, с суммы аванса	Расчет	62	68 с/сч "НДС"
7. Восстановлен налог на добавленную стоимость в сумме аванса	Расчет	68 с/сч "НДС"	62
8. Зачтен аванс, полученный от покупателя (заказчика)	Справка	62 с/сч "Расчеты по авансам полученным"	62
9. Списана прибыль от реализации готовой продукции (работ, услуг)	Расчет	90-9	99
10. Списан убыток от реализации готовой продукции (работ, услуг)	Расчет	99	90-9
Определение выручки от реализации продукции для целей налогообложения "по оплате"			
1. Предъявлен к оплате счет за отгруженную продукцию выполненные работы, оказанные услуги	Платежные документы	62	90-1
2. Списана фактическая производственная себестоимость продукции (работ, услуг)	Расчет, акт	90-2	43,20
3. Списаны коммерческие расходы по отгруженной продукции	Расчет	90-2	44
4. Начислена задолженность бюджету по налогу на добавленную стоимость, акцизам	Расчет	90-3	76 с/сч "НДС"
5. Списана прибыль от реализации готовой продукции (работ, услуг)	Расчет	90-9	99
6. Списан убыток от реализации готовой продукции (работ, услуг)	Расчет	99	90-9
7. Восстановлен налог на добавленную стоимость в сумме аванса	Расчет	68 с/сч "НДС"	62
8. Зачтен аванс, полученный от покупателя (заказчика)	Справка	62 с/сч "Расчеты по авансам полученным"	62
9. Списана прибыль от реализации готовой продукции (работ, услуг)	Расчет	90-9	99
10. Списан убыток от реализации готовой продукции (работ, услуг)	Расчет	99	90-9
Определение выручки от реализации продукции для целей налогообложения "по оплате"			
1. Предъявлен к оплате счет за отгруженную продукцию выполненные работы, оказанные услуги	Платежные документы	62	90-1
2. Списана фактическая производственная себестоимость продукции (работ, услуг)	Расчет, акт	90-2	43,20
3. Списаны коммерческие расходы по отгруженной продукции	Расчет	90-2	44
4. Начислена задолженность бюджету по налогу на добавленную стоимость, акцизам	Расчет	90-3	76 с/сч "НДС"
5. Списана прибыль от реализации	Расчет	90-9	99

Эта брошюра познакомила Вас с такими особенностями учета готовой продукции, ее отгрузки и реализации как:

- учет движения продукции предприятия и ее оценка;
- учет отгрузки готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг;
- политика учета реализации продукции (работ, услуг);
- учет реализации;
- основные проводки по учету готовой продукции, ее отгрузки и реализации.

Следующая брошюра блока «Бухгалтерский учет-2» называется «Учет финансовых результатов».

Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности

Финансовый результат - это прирост или уменьшение капитала организации в процессе финансово-хозяйственной деятельности за отчетный период, который выражается в форме общей прибыли или убытка.

Доходы - это увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Расходы - это 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).

Доходы от обычных видов деятельности - это выручка от продаж продукции, работ, услуг.

Расходы по обычной деятельности представляют собой себестоимость реализованной продукции, работ, услуг.

Прибыль (убыток) отчетного периода определяется ежемесячно путем сопоставления всех доходов и расходов, принятых к учету. Если полученные доходы превышают произведенные в отчетном периоде расходы, то получена прибыль, иначе - убыток.

При формировании конечного финансового результата учитываются:

- прибыль (убыток) от обычных видов деятельности;
- прибыль (убыток) от прочих операций;
- доходы и расходы, относимые на уменьшение прибыли (налог на прибыль, налоговые санкции).

Структура и порядок формирования финансовых результатов

Доходы организации:

1. От обычных видов деятельности:

- выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг

Расходы организации:

1. По обычным видам деятельности:

Расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Группировка по элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Не признаются расходами организации:

- суммы на приобретение (созданием) внеоборотных активов;
- вклады в капиталы других организаций;
- суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам;
- в порядке предварительной оплаты, в виде авансов, задатка;
- в погашение кредитов, займов, полученных организацией.

Учет финансовых результатов от обычных видов деятельности

Условия принятия к учету доходов и расходов:

1. Выручка принимается к учету при одновременном выполнении условий:

- у организации есть право на получение выручки, вытекающее из условий договора или подтвержденное иным образом;
- сумма выручки может быть надежно оценена;
- существует уверенность в том, что в результате конкретной операции увеличатся экономические выгоды организации;
- право собственности на товар, работу, услугу перешло к покупателю;
- сумма расходов, связанных с полученными доходами должна быть определена.

Если хотя бы одно из условий не выполняется, в учете отражается не выручка, а кредиторская задолженность за полученный актив.

2. Расходы принимаются к учету при одновременном выполнении условий:

- расходы произведены в соответствии с конкретным договором или требованиями законодательства;
- сумма выручки может быть надежно оценена;
- существует уверенность в том, что в результате конкретной операции увеличатся экономические выгоды организации.

Если хотя бы одно из условий не выполняется, в учете отражается не расход, а дебиторская задолженность.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним предназначен Счет 90 "Продажи".

В течение года на счете 90 собираются данные о доходах и расходах организации по обычным видам деятельности. К счету 90 открываются субсчета:

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

Выручка от продажи отражается по кредиту счета 90 "Продажи" и дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Одновременно в дебет счета 90 "Продажи" списывается себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг с кредита счетов 43 "Готовая продукция", 41 "Товары", 44 "Расходы на продажу", 20 "Основное производство" и др.

После того, как отражена выручка на субсчетах 90-3 и 90-4 в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам" начисляются НДС и акцизы.

По окончании каждого месяца сопоставляется сумма дебетового оборота по субсчетам с 90-2, 90-3, 90-4 с кредитовым оборотом по субсчету 90-1. Выявленный результат представляет собой прибыль или убыток от продаж за месяц.

Таким образом,

Финансовый результат от продажи = Сумма выручки от продаж (кредитовый оборот за отчетный месяц по субсчету 90-1) - Себестоимость продаж (суммарный дебетовый оборот по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4, 90-5, 90-6).

Для отражения финансового результата от продаж используется субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж", результат которого списывается в конце отчетного месяца на счет 99:

Д 90-9 К 99 - отражена сумма прибыли за месяц

Д 99 К 90-9 - отражена сумма убытка, полученного за месяц.

По окончании каждого месяца счет 90 не имеет сальдо, но все субсчета имеют дебетовые или кредитовые остатки, величина которых накапливается.

В конце отчетного года, после списания финансового результата за декабрь, внутри счета 90 закрывают все субсчета. При этом остатки по ним переносятся на субсчет 90-9:

Д 90-1 К 90-9 - списано сальдо субсчета "Выручка";

Д 90-9 К 90-2, 90-3, 90-4 - списано сальдо субсчетов счета 90.

В результате этих записей по состоянию на 1 января нового отчетного года субсчета счета 90 сальдо не имеют.