

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«Самарская государственная сельскохозяйственная академия»

Т. Н. Макушина

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ
И АНАЛИЗ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
В ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

Учебное пособие

Кинель 2015

ББК 65.052.253.2
УДК 331.102.1
М15

Рецензенты:

д-р экон. наук, проф. кафедры «Бухгалтерский учет и экономический анализ» ФГБОУ ВПО «Самарский государственный экономический университет»

Т. А. Корнеева;

канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет и финансы» ФГБОУ ВПО «Самарская государственная сельскохозяйственная академия»

Л. С. Уварова

Макушина, Т. Н.

М-15 Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности в торговых организациях : учебное пособие. – Кинель : РИЦ ГСХА, 2015. – 195 с.

ISBN 978-5-88575-389-0

В учебном пособии изложены особенности организации учета и анализа хозяйственной деятельности в торговых организациях. Отражены основы ведения бухгалтерского учета. Приведены примеры отражения информации в целях бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности оптовых и розничных предприятий.

Учебное пособие предназначено для студентов, бакалавров и магистрантов, обучающихся по направлению подготовки 100800 «Товароведение», слушателей ФПК.

ББК 65.052.253.2
УДК 331.102.1

ISBN 978-5-88575-389-0

© Макушина Т. Н., 2015
© ФГБОУ ВО Самарская ГСХА, 2015

Предисловие

Учебное пособие составлено в соответствии с рабочей программой по дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности в торговых организациях».

Цель данного учебного пособия – помочь учащимся в формировании системного представления об основах бухгалтерского учета в торговых предприятиях применительно к особенностям их функционирования в современных условиях, изучить организацию финансово-хозяйственной деятельности торговых предприятий.

Материал в учебном пособии представлен в виде тем. После каждой темы даны практические задания и контрольные вопросы, позволяющие студентам самостоятельно проверить степень усвоения материала. Учебное пособие содержит множество ситуационных задач для изучения порядка отражения в бухгалтерском учете операций хозяйственно-финансовой деятельности торговых предприятий и организаций с учетом требований нормативных документов по ведению бухгалтерского учета в Российской Федерации и налогового законодательства.

В процессе изучения пособия «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности в торговых организациях» у учащихся должны формироваться следующие профессиональные компетенции:

- способность находить организационно-управленческие решения в стандартных и нестандартных ситуациях;
- умение использовать нормативные правовые документы в своей деятельности.

1. Основы бухгалтерского учета

1.1. Основные понятия и роль бухгалтерского учета

Понятие и виды хозяйственного учета

Учет – это система наблюдения, измерения и регистрации фактов и явлений, связанных с какой-либо деятельностью. В системе учета особое место занимает **хозяйственный учет**, или учет хозяйства, другими словами – это учет хозяйственной деятельности.

В процессе развития общества хозяйственный учет из учета отдельного хозяйства превратился в сложную систему, которая пронизывает всю экономику страны. Его роль возрастает по мере усложнения хозяйственной деятельности и увеличения масштабов производства.

Учет представляет собой, прежде всего, регистрацию фактов и событий, а оценка этих фактов подразумевает их количественное и качественное измерение.

Для количественного измерения в хозяйственном учете используют три вида измерителей: натуральные, трудовые и денежные (табл. 1).

Таблица 1

Виды измерителей в бухгалтерском учете

Вид измерителей	Характеристика измерителей	Назначение измерителей
1	2	3
Натуральные	Характеризуют объекты учета по количеству, площади, массе, длине; в качестве натуральных измерителей используются тонны, килограммы, метры, штуки и т.д.	Учет выпускаемой продукции, поступления и выбытия товарно-материальных ценностей; применяются, как правило, к однородным объектам
Трудовые	Позволяют вести учет времени, затраченного на выполнение какого-либо процесса, и выражаются в единицах времени; в качестве трудовых измерителей используются рабочие дни, часы, минуты и т. д.	Учет затраченного времени на изготовление продукции, производительности труда, норм выработки, расчета заработной платы и т.д.

Окончание табл. 1

1	2	3
Денежные	Являются универсальными и обобщающими показателями, в качестве денежных единиц используются национальные денежные единицы — рубли и копейки	Денежная оценка объектов и хозяйственных процессов, которые были выражены в натуральных и трудовых измерителях

Решение стоящих перед современным учетом задач обеспечивают три вида хозяйственного учета: оперативный, статистический и бухгалтерский (табл. 2). Каждый из них выполняет свои функции и имеет свою сферу применения, но они взаимосвязаны и дополняют друг друга.

Таблица 2

Виды хозяйственного учета

Вид учета	Характеристика учета	Назначение учета
Оперативный	Данные оперативного учета могут быть получены по телефону, телефаксу или в устной беседе, оперативный учет не постоянен во времени, так как надобность в нем возникает по мере необходимости	Повседневное, текущее, руководство и управление предприятием, например учет рабочего времени, отгрузки продукции и т.д.
Статистический	Единовременный учет. Сведения, полученные в результате статистических исследований, помогают анализировать различные процессы и прогнозировать их дальнейшее развитие	Изучение явлений, носящих массовый характер в области экономики, науки, образования и т.д. Широкое использование выборочных методов наблюдения и регистрации
Бухгалтерский	Представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. Строго регламентирован законодательными и нормативными документами, выполняется специальной службой предприятия — бухгалтерией	Сбор, регистрация и обобщение информации о хозяйственной деятельности предприятия, фиксирование всех без исключения хозяйственных операций, отражение всех хозяйственных операций в единой денежной оценке

Законодательные основы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет часто называют «языком» бизнеса и предпринимательства, поэтому основу его организации и ведения должны составлять общие правила, принимаемые и исполняемые всеми участниками хозяйственной деятельности. Эти правила регламентируются законодательными и нормативными актами на уровне государства. В нормативных документах определяется порядок регулирования, организации и ведения бухгалтерского учета для всех предприятий и организаций, являющихся юридическими лицами.

Все нормативные документы, касающиеся организации и ведения бухгалтерского учета, подразделяются на четыре уровня (табл. 3).

Таблица 3

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета

Уровень	Характеристика	Основные нормативные документы
1	2	3
1. Законодательный	Федеральные законы, постановления Правительства РФ, указы Президента РФ	Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 №
2. Нормативный	Положения Министерства финансов Российской Федерации (Минфина России) по бухгалтерскому учету (ПБУ), которые представляют собой российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ)	ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», утвержденное приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденное приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н, ПБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов», утвержденное приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н, ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, и т. д.

Окончание табл. 3

1	2	3
3. Методический	Различные приказы органов федеральной власти по вопросам конкретного применения нормативных документов с учетом отраслевых особенностей	Планы счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденные Минфином России, для коммерческих, бюджетных и кредитных организаций, а также инструкции по его применению и т.д.
4. Уровень хозяйствующего субъекта	Организационно-распорядительные документы руководства предприятия по вопросам ведения учета, отчетности и налогообло-	Приказы и другие документы, раскрывающие учетную политику организации, например приказ об учетной политике, рабочий план счетов, график документооборота и т. п.

Нормативное регулирование бухгалтерского учета позволяет однозначно трактовать учетную информацию и определять ответственность за нарушения, допущенные при его ведении.

Задачи и функции бухгалтерского учета

Рыночная экономика ставит каждое предприятие и организацию перед необходимостью обоснования каждого своего шага. Для этого руководство предприятия должно располагать объективной и полной информацией о затратах на приобретение ресурсов, планируемой и фактической себестоимости выпускаемой продукции, ожидаемой и полученной прибыли и о других факторах, влияющих на хозяйственные процессы и результаты деятельности предприятия. Для сбора и обработки такой информации на предприятии предназначен бухгалтерский учет.

В Федеральном законе от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» сформулированы следующие основные задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом на современном этапе развития экономических отношений:

– формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и др.;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций, их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организаций и обеспечение ее финансовой устойчивости, выявление внутрихозяйственных резервов.

В системе управления предприятием бухгалтерский учет выполняет несколько функций, позволяющих эффективно решать поставленные задачи. Основные из них – информационная и контрольная.

Информационная функция является одной из основных функций учета, так как бухгалтерия представляет собой место пересечения информационных потоков на предприятии. Именно здесь собираются все данные о хозяйственной деятельности из разных подразделений и служб, складывается общая картина состояния дел предприятия. От того, насколько оперативной, полной и точной является информация о ресурсах, доходах и обязательствах зависит вся дальнейшая деятельность предприятия.

Без такой информации невозможно решать текущие задачи и тем более строить планы на будущее.

Контрольная функция является не менее важной в бухгалтерском учете, поскольку в учете осуществляется отражение всех без исключения хозяйственных операций в единой денежной оценке, это позволяет учитывать и контролировать использование хозяйственных средств предприятия и рационально управлять ими. Именно эти свойства бухгалтерского учета позволяют отражать все изменения, как положительные, так и отрицательные. Контрольная функция помогает предупреждать и пресекать приписки, злоупотребления, соблюдать режимы экономии, рационально использовать материальные и трудовые ресурсы, сохранять собственность. Таким образом, контрольная функция бухгалтерского учета способствует увеличению доходности предприятий.

Предмет и объекты бухгалтерского учета

Сферой применения бухгалтерского учета является самостоятельный хозяйствующий субъект – предприятие, организация, учреждение.

Каждое предприятие с помощью различных средств совершает хозяйственные операции, которые складываются в определенные хозяйственные процессы, составляющие, в свою очередь, сущность хозяйственной деятельности предприятия. Именно хозяйственная деятельность предприятия является **предметом бухгалтерского учета**, а в качестве **объектов бухгалтерского учета** рассматриваются:

- хозяйственные средства предприятия и источники их образования – имущество и прочие хозяйственные средства, являющиеся материальной основой деятельности предприятия; источники их образования, формирующие материальные средства;
- хозяйственные процессы – основные хозяйственные процессы снабжения, производства и реализации, отражающие содержание деятельности и связанные со спецификой предприятия;
- результаты хозяйственной деятельности – финансовые результаты предприятия, полученные в виде прибыли или убытков в процессе хозяйственной деятельности.

Хозяйственные средства находятся в распоряжении предприятия и используются им для осуществления своей деятельности. Чтобы деятельность была эффективной, предприятие должно иметь имущество в виде денежных средств, материальных запасов, оборудования, средств вычислительной техники, программного обеспечения и т.п. В бухгалтерском учете хозяйственные средства, которые используются в деятельности предприятия, называются **активами**.

Основным источником образования хозяйственных средств является прибыль, которую предприятия получают в результате своей деятельности и направляют на приобретение новых активов. К источникам образования хозяйственных средств также относятся капитал и резервы. Источники образования хозяйственных средств принято называть **пассивами**.

Активы и пассивы предприятия постоянно находятся в движении, так как включены в кругооборот хозяйственных процессов.



Рис. 1. Схема производственного цикла

Хозяйственные процессы являются основной деятельности любого предприятия и образуют производственный цикл, который состоит из трех основных хозяйственных процессов: снабжение, производство и реализация (рис. 1). Процессы снабжения и реализации, в свою очередь, образуют цикл обращения.

Предприятия, выпускающие готовую продукцию, постоянно осуществляют процесс производства и принимают участие в процессе обращения.

В **процессе снабжения** у поставщиков приобретают необходимые оборудование, материалы и сырье, которые используют для изготовления продукции и выполнения работ. Материальные запасы, как правило, закупают в больших объемах, поэтому они сначала поступают на склады предприятий, а затем уже их используют в производстве.

Процесс производства является основной деятельности предприятия. При его осуществлении используют:

- трудовые ресурсы – рабочую силу;
- предметы труда – сырье, материалы, топливо, запасные части и т. п., составляющие материальную основу выпускаемой продукции;
- средства труда – оборудование, машины и прочие основные средства, создающие условия для осуществления производственного процесса.

Результатом процесса производства является выпуск готовой продукции. Таким образом, уже на стадии производства закладывается будущая прибыль предприятия.

Результатом **процесса реализации** является продажа продукции покупателям, в результате чего предприятие получает

денежные средства в виде выручки от реализации, за счет которой возмещаются затраты на производство и реализацию продукции.

Итогом процесса реализации продукции является финансовый результат – прибыль или убыток.

Процессы снабжения, производства и реализации постоянно повторяются в одной и той же последовательности, таким образом, происходит непрерывный кругооборот хозяйственных средств предприятия, т. е. производственный цикл.

Классификация хозяйственных средств предприятия

В зависимости от того, какими хозяйственными активами располагает предприятие, их подразделяют на оборотные и внеоборотные (табл. 4).

Таблица 4

Классификация хозяйственных средств предприятия

Активы	Хозяйственные средства	Вид хозяйственных средств
Оборотные	Материалы	Сырье, запасные части, инвентарь, покупные изделия и т. д.
	Продукция	Готовая продукция на складе и отгруженная покупателям; продукция в незавершенном производстве
	Товары	Покупные товары в организациях торговли
	Денежные средства	Наличные деньги в кассе, средства на расчетном и валютном счетах
	Ценные бумаги	Акции, облигации и т. п.
Внеоборотные	Основные средства	Здания, сооружения, передаточные и регулирующие устройства, автотранспорт, вычислительная техника, дорогостоящий инструмент и т. д.
	Нематериальные активы	Исключительные авторские права на интеллектуальную собственность, программное обеспечение, промышленные образцы, товарные марки и знаки и т. д.

Оборотные активы – постоянно находятся в кругообороте хозяйственных процессов и, как правило, используются в одном производственном цикле. Они могут быть размещены:

– в сфере производства – предметы труда, в том числе материалы, сырье, комплектующие изделия, запасные части, топливо и т.п. Эти средства используются в одном производственном цикле и

полностью переносят свою стоимость на себестоимость выпускаемой продукции;

- в сфере обращения – товары, готовая продукция на складах и отгруженная покупателю, денежные средства, ценные бумаги, средства в расчетах и т. п. Эти средства постоянно участвуют в процессах снабжения и реализации.

Внеоборотными активами являются дорогостоящие средства, имеющие длительный срок использования (более одного года). К ним относятся основные средства и нематериальные активы, которые используются не в одном, а в нескольких производственных циклах.

Основные средства включают в себя здания, сооружения, объекты природопользования, оборудование, приборы, дорогостоящие инструменты, автотранспорт, вычислительную технику и т. п. Они постепенно переносят свою стоимость на себестоимость выпускаемой продукции в процессе начисления амортизации.

Нематериальные активы представляют собой средства, которые не имеют материальной формы и физических свойств, но могут использоваться в течение длительного времени (более одного года) и приносить доход предприятию. В их состав входят исключительные авторские права на интеллектуальную собственность, патенты, торговые марки и знаки, права на пользование компьютерными программами, базами данных и т. п. Нематериальные активы, так же как и основные средства, постепенно переносят свою стоимость на себестоимость выпускаемой продукции в виде амортизационных отчислений.

Внеоборотные активы, как и оборотные, могут быть использованы:

- в сфере производства – здания цехов, станки, вычислительная техника, промышленные образцы и т.п.;
- в сфере обращения – здания складов, автотранспорт, программы складского учета и т. п.

Классификация источников образования хозяйственных средств

Все хозяйственные средства, которые предприятие уже имеет или собирается приобрести, могут быть получены за счет каких-либо источников, например, собственных средств или кредитов

банка. В зависимости от того, каковы источники приобретения средств, их подразделяют на следующие виды:

- **собственные** – прибыль (текущая и накопленная за предыдущие годы), капитал (уставный, резервный, добавочный), резервы на предстоящие расходы (например, на ремонт основных средств, выплату премий работникам и т.д.);
- **привлеченные** – полученные долгосрочные и краткосрочные кредиты и займы, обязательства предприятия перед другими юридическими и физическими лицами.

К **собственным источникам** образования хозяйственных средств относятся прибыль, все виды капитала (уставный, резервный и добавочный) и резервов.

Прибыль является основным источником формирования хозяйственных средств предприятия. Та ее часть, которая остается в распоряжении предприятия после уплаты налогов, направляется на пополнение хозяйственных средств, развитие производства, расчеты с учредителями и другие цели.

Уставный капитал представляет собой первоначальный стартовый капитал предприятия, он обязателен для всех предприятий и образуется за счет взносов учредителей.

Резервный капитал обычно формируется за счет собственной прибыли предприятия и является своеобразным резервом, необходимым для покрытия убытков в случаях непредвиденных и чрезвычайных обстоятельств и т. д.

Добавочный капитал создается за счет прироста стоимости оборотных и внеоборотных активов, стоимость которых может увеличиваться, например, в результате переоценки основных средств или ценных бумаг. Средства добавочного капитала могут быть направлены на увеличение уставного капитала или на расчеты с учредителями.

Резервы формируются за счет разных источников, например прибыли, и предназначены для различных целей, например покрытия убытков при обесценении активов, проведения капитального ремонта, дополнительных выплат работникам.

Привлеченные источники образования хозяйственных средств временно находятся в распоряжении предприятия. К ним относятся кредиты банков и займы, предоставленные предприятию, а также обязательства предприятия перед другими организа-

циями или физическими лицами, например поставщиками, бюджетом, работниками предприятия по оплате труда и т. д.

Практические задания

Задача 1.

Назовите, какие из указанных ниже хозяйственных средств относятся к оборотным, а какие к внеоборотным активам. Укажите, какие из этих средств используются в сфере обращения, а какие в сфере производства. Ответы представьте в виде таблицы, форма которой приведена далее.

Упаковочные материалы, товары, электроаппаратура, цветные металлы, продукция в цехе, не прошедшая цикл обработки, кассовый аппарат, товарный знак, сварочное оборудование, векселя, гараж, конвейер, стеллажи на складе, измерительный инструмент, иностранная валюта, шины, аппаратура для контроля, транспортные средства, информационная база заказчиков, оборудование склада, товары, отгруженные покупателю, рабочий инвентарь, чертежные принадлежности.

Таблица 5

Классификация средств

Внеоборотные активы		Оборотные активы
В сфере производства	В сфере обращения	В сфере производства В сфере обращения

Задача 2.

Определите, к каким видам хозяйственных средств и источникам их образования относятся приведенные ниже активы и пассивы в типологии. Ответы представьте в виде таблицы, форма которой приведена далее.

Клей, ящики для упаковки, добавочный капитал, полиграфическое оборудование, прибыль отчетного года, компьютеры, долгосрочный кредит, наличные денежные средства, журналы, запасные части, программное обеспечение, задолженность в фонд социального страхования, база данных клиентов, задолженность покупателей, автоматические ворота, акции другого предприятия, резерв на ремонт, уставный капитал, книжная продукция, обязательства перед учредителями, фотооборудование, автотранспорт, инструменты, масло машинное, заем, полученный от другого предприятия, товары на складе.

Таблица 6

Классификация средств и источников

Активы		Пассивы	
Внеоборотные средства	Оборотные средства	Собственные источники	Привлеченные источники

Задача 3.

По состоянию на начало месяца хозяйственные средства организации были созданы за счет следующих источников (руб.): долгосрочных кредитов – 808000, краткосрочных кредитов – 140000, нераспределенной прибыли – 80000, задолженности подрядчикам – 341000, резервного капитала – 953000, резерва на оплату отпусков – 17700, задолженности персоналу по заработной плате – 292000, доходов будущих периодов – 13000, уставного капитала – 11600000, задолженности бюджету по налогу на доходы физических лиц – 86000, целевого финансирования – 157000, задолженности поставщикам – 88000, резерва на ремонт основных средств – 199000, задолженности бюджету по социальным платежам во внебюджетные фонды – 212000, добавочного капитала – 570700.

Контрольные вопросы

1. Что представляет собой хозяйственный учет, каково его назначение?
2. Какие измерители используются в системе ведения хозяйственного учета?
3. Какие три вида учета вы знаете? Каковы их особенности и назначение?
4. Какими законодательными и нормативными документами регламентируются организация и ведение бухгалтерского учета?
5. В чем выражается роль бухгалтерского учета в системе управления предприятием?
6. Как происходит кругооборот хозяйственных процессов на предприятии?
7. Что понимается под «предметом» и «объектами» бухгалтерского учета?
8. Как классифицируются активы предприятия?
9. Что называют активами предприятия, в чем отличие оборотных и внеоборотных активов?
10. Что называют в бухгалтерском учете источниками образования хозяйственных средств, каков их состав?

Кредит счета 50 «Касса» – 5000 руб.;

2) по возвращении из командировки подотчетное лицо представило авансовый отчет на сумму 4850 руб., неиспользованные 150 руб. возвращены в кассу:

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» – 4850 руб.,

Дебет 50-1 «Касса» – 150 руб.

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 5000 руб.;

3) за счет подотчетных сумм куплены письменные принадлежности и бухгалтерские бланки на сумму 850 руб.:

а) Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Кредит счета 50 «Касса» – 850 руб.;

б) Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 850 руб.;

4) продавец ларька (материально ответственное лицо) сдал в кассу полученную от продажи продукции выручку в сумме 8000 руб.:

а) Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Кредит счета 90 «Продажа» – 8000 руб.;

б) Дебет счета 50 «Касса»

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 8000 руб.

Практические задания

Задача 1.

На основе данных таблицы 56 отразите на счетах операции по учету расчетов за товары и услуги на условиях предоплаты (табл. 57). Подсчитайте обороты и выведите остатки (табл. 58).

Таблица 56

Справка об остатках по синтетическим счетам

№ счета	Наименование счета	Сумма, руб.
	У поставщика	
51	Расчетные счета	400000
45	Товары отгруженные	125000
	У покупателя	
10	Материалы	1150000
51	Расчетные счета	550000

Таблица 57

Хозяйственные операции

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
У покупателя				
1	Выдан аванс на основании платежного поручения под поставку материалов	80000		
2	Получены от поставщика материалы на основании накладной и счет-фактуры	115000		
3	Зачтен ранее выданный аванс	80000		
4	Перечислены поставщику оставшаяся сумма задолженности			
У поставщика				
5	Получена предоплата от покупателя под поставку продукции	80000		
6	Отражается задолженность покупателя за отпущенную ему продукцию	115000		
7	Зачтен ранее полученный аванс	80000		
8	Поступила от покупателей оставшаяся сумма задолженности			

Таблица 58

Справка об остатках по синтетическим счетам на конец отчетного периода

№ счета	Наименование счета	Сумма, руб.
У поставщика		
51	Расчетные счета	
45	Товары отгруженные	
У покупателя		
10	Материалы	
51	Расчетные счета	

Задача 2.

Записать хозяйственные операции и корреспонденции счетов по учету расчетов за продукцию у поставщика на основании данных таблиц 59 и 60.

Таблица 59

Остатки по счетам

Номер счета	Наименование счета	Сумма, руб.
43	Готовая продукция	150000
44	Расходы на продажу	20000
51	Расчетные счета	1200000

Таблица 60

Хозяйственные операции в ООО «Мир» за отчетный период

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.
1	<i>Счета, отгрузочные документы.</i> Отгружена продукция покупателю (производственная себестоимость)	80000
2	<i>Регистры бухгалтерского учета.</i> Списываются расходы на продажу	9000
3	<i>Акт о передаче векселя, вексель.</i> Отражается задолженность покупателя, обеспеченная векселем:	
	за продукцию	105000
	процент сверх вексельной суммы	5000
	НДС	19800
4	<i>Счета, отгрузочные документы.</i> Отражается задолженность перед бюджетом по НДС	19800
5	Выписка банка. Оплачен вексель	129800

Задача 3.

На основе данных таблицы 61 отразите на счетах операции по учету расчетов за товары (табл. 62). Подсчитайте обороты и выведите остатки.

Таблица 61

Остатки по счетам

Номер счета	Наименование счета	Сумма, руб.
У первого кредитора (цедента)		
51	Расчетные счета	1200000
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	48000
У второго кредитора (цессионария)		
51	Расчетные счета	3000000

Таблица 62

Хозяйственные операции в ООО «Альбатрос» за отчетный период по уступке права требования

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.
У первого кредитора		
1	<i>Договор об уступке требований.</i> Отражается уступка требований второму кредитору	48000
2	<i>Платежные поручения. Выписка банка.</i> Оплачены с расчетного счета расходы по уступке требований	5000
3	<i>Платежные поручения. Выписка банка.</i> Поступили от второго кредитора деньги в погашение требований	48000
У второго кредитора		
4	<i>Договор об уступке требований.</i> Отражается приобретение требований у первого кредитора	48000
5	<i>Платежные поручения. Выписка банка.</i> Оплачено требование первого кредитора	48000
6	<i>Платежные поручения. Выписка банка.</i> Получен платеж от должника по уступленному требованию	48000

Задача 4.

На основе данных таблицы 63 отразите на счетах операции по учету расчетов с поставщиками и покупателями (табл. 64). Подсчитайте обороты и выведите остатки.

Таблица 63

Справка об остатках на синтетических счетах

Номер счета	Наименование счета	Сумма, руб.
	ООО «Мираж»	
51	Расчетные счета	1200000
43	Готовая продукция	50000
10	Материалы	15000
	ОАО «Мир»	
51	Расчетные счета	300000
43	Готовая продукция	80000

Таблица 64

Операции по взаимозачету

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.
1	2	3
	ООО «Мираж»	
1	<i>Счета, оприходованные ордера.</i> Поступили материалы от организации ОАО «Мир»	30000
2	<i>Счета.</i> НДС по поступившим ценностям	5400
3	<i>Счета, отгрузочные документы.</i> Отгружены ОАО «Мир» полуфабрикаты	23600
4	<i>Счета.</i> НДС по отправленной продукции	3600
5	<i>Заявление, дополнительное соглашение.</i> Осуществлен взаимозачет задолженности	23600
6	<i>Платежные поручения, выписка банка</i>	...
	Перечислено в погашение долга ОАО «Мир»	...
7	<i>Справка бухгалтерии.</i> Списывается в зачет сумма НДС по приобретенным ценностям	...
8	<i>Счета.</i> Отражается задолженность перед бюджетом по НДС по проданным ценностям	...
	ОАО «Мир»	
1	<i>Счета, отгрузочные документы.</i> Отгружены ООО «Мираж» материалы	35400
2	<i>Счета.</i> НДС по отправленной продукции	5400
3	<i>Накладные, приходные ордера.</i> Поступили полуфабрикаты от ООО «Мираж»	20000
4	<i>Счета.</i> НДС по поступившим ценностям	3600
5	<i>Заявление, дополнительное соглашение.</i> Осуществлен взаимозачет задолженности	23600
6	<i>Платежные поручения, выписка банка.</i> Получено в погашение долга от ООО «Мираж»	...

Окончание табл. 64

1	2	3
7	<i>Счета.</i> Отражается задолженность перед бюджетом по НДС по проданным ценностям	...
8	<i>Расчет бухгалтерии.</i> Списывается в зачет сумма НДС по приобретенным ценностям	...

Задача 5.

ООО «Комфорт» приобрело в августе 201_ г. товары на сумму 300000 руб., в том числе НДС 18%. Для того чтобы купить их, общество получило кредит сроком на 3 месяца. Проценты по кредиту начисляются ежемесячно исходя из 20% годовых.

До момента поставки на учет товаров были начислены проценты за август. Оставшиеся проценты были начислены после оприходования товаров.

Записать хозяйственные операции и корреспонденцию счетов в ООО «Комфорт» (табл. 65).

Таблица 65

Журнал хозяйственных операций

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дебет	Кредит

Контрольные вопросы

1. На основание каких документов отражаются в учете операции по учету расчетов с поставщиками и покупателями?
2. Как оформляется авансовый отчет об израсходованных подотчетных суммах?
3. На каких счетах ведется учет расчетов по налогам в бюджет?
4. На каких счетах бухгалтерского учета отражается дебиторская задолженность?
5. Какой бухгалтерской проводкой начисляется НДС по реализованным товарам?

2.3. Учет товаров и материалов

Для осуществления непрерывного процесса деятельности предприятие должно иметь постоянно в необходимых размерах запасы оборотных средств, т.е. материально-производственные запасы (МПЗ). Производственные запасы при потреблении полностью переносят свою стоимость на готовую продукции. Минфин

РФ утвердил приказом № 44н от 09.06.2001 г. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (далее ПБУ 5/01).

В ПБУ 5/01 приведен перечень активов, которые относятся к материально-производственным запасам:

- активы, используемые в качестве сырья или материалов при производстве предназначенной для продажи продукции (выполнении работ, оказании услуг);

– активы, предназначенные для продажи;

– активы, используемые для управленческих нужд организации.

Срок полезного использования всех этих активов (кроме готовой продукции) не должен превышать 12 месяцев.

К МПЗ относятся следующие активы:

– оборудование к установке;

– материалы;

– животные на выращивании и откорме;

– готовая продукция;

– товары.

Общим для всех этих активов (за исключением товаров) является то, что период их использования в организации не может превышать 12 месяцев.

Оборудование к установке. Сюда относятся технологическое и производственное оборудование и комплекты его запасных частей, требующие монтажа и предназначенные для установки в строящихся или реконструированных объектах. Такое оборудование вводится в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям здания и сооружений.

Материалы могут использоваться на предприятии в качестве сырья при производстве продукции, предназначенной для продажи, для выполнения работ или оказания услуг, для управленческих нужд организации или продаваться.

Животные на выращивании и откорме включаются в состав МПЗ сельскохозяйственной организаций.

К готовой продукции относятся активы, законченные обработкой или комплектацией, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям стандартов, установленных в отношении готовой

продукции, т.е. готовая продукция представляет собой конечный результат производственного цикла.

Товары приобретаются у физических или юридических лиц и предназначаются для продажи.

Единица учета МПЗ: номер, партия, однородная группа и т.д.

Основные задачи учета МПЗ:

- контроль за сохранностью МПЗ в местах их хранения и на всех стадиях обработки;
- правильное и своевременное документирование всех операций по движению МПЗ;
- выявление и отражение затрат, связанных с приобретением и изготовлением МПЗ;
- расчет фактической себестоимости списанных МПЗ и их остатков по местам хранения и статьям баланса;
- систематический контроль за выявлением излишков и неиспользуемых МПЗ, их реализацией;
- своевременное осуществление расчетов с поставщиками МПЗ, контроль за МПЗ, находящимися в пути, неотфактурованными поставками.

Данные бухгалтерского учета должны обеспечить формирование полной и достоверной информации о МПЗ, а так же обеспечить надлежащий контроль за их наличием и движением.

Организация складского хозяйства и учет товаров и запасов на складе

Для обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей на торговых предприятиях организуется складское хозяйство. На общих складах хранятся материальные ценности, не требующие особых условий для хранения, а специфические материальные ценности должны находиться на специфических складах.

Все материальные ценности передают под ответственность материально ответственным лицам, с которыми заключается договор. Учет движения материальных ценностей ведут на карточках складского учета (межведомственная форма № М-17). Записи на карточках производят только на основании документов – накладных, счетов-фактур. В конце каждого месяца материально ответственное лицо составляет отчет о движении

материальных ценностей, обычно в натуральных единицах, и сдает в бухгалтерию. Бухгалтер материального стола на основании полученных от материально ответственных лиц отчетов составляет отчет в денежном выражении отдельно по субсчетам синтетических счетов и в целом по синтетическим счетам. В отчете указывают остаток на начало отчетного периода, приход, расход и выводят сальдо на конец месяца по каждому виду ценностей. Приход и расход группируют по источникам поступления и направлениям расходования, т.е. группировка производится по корреспондирующим счетам.

Внутри складов МПЗ должны размещаться по секциям, затем по типосорторазмерам в штабелях, на стеллажах и на полках с таким расчетом, чтобы обеспечить возможность быстрой их приемки, отпуска и проверки наличия. С этой же целью в местах хранения МПЗ целесообразно прикреплять ярлык, свидетельствующий о содержании этого вида ценностей.

Склады должны быть обеспечены исправными весами, измерительными приборами и мерной тарой.

Складской учет ведется с использованием унифицированных форм первичной учетной документации.

Существует два способа хранения МПЗ:

- 1) партионный;
- 2) сортовой.

Соответственно и учет МПЗ на складе может быть организован либо партионным способом, либо сортовым.

Оценка материально-производственных запасов

Порядок оценки МПЗ в бухгалтерском учете регулируется общими правилами оценки имущества и обязательств, которые установлены ст. 11 ФЗ «О бухгалтерском учете», и зависит от следующих факторов:

- объема прав организации на МПЗ;
- источника поступления (приобретения) МПЗ;
- варианта оценки МПЗ, выбранного в учетной политике организации.

Действующими нормативными документами установлены отдельно правила оценки в бухгалтерском учете МПЗ, принадлежащих и не принадлежащих организации на праве собственности.

Согласно п. 14 ПБУ 5/01 относительно МПЗ, находящихся «во владении организации, но не принадлежащих ей на праве собственности, находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора МПЗ принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Согласно ст. 11 ФЗ «О бухгалтерском учете» и ПБУ 5/01 порядок оценки МПЗ, приобретенных организацией в собственность, определяется в зависимости от источника поступления (приобретения). Оценка приобретенных за плату МПЗ осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическая себестоимость производственных запасов, полученных организацией безвозмездно (по договору дарения), определяется исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования.

В случае, когда МПЗ приобретаются в обмен на другое имущество, их фактическая себестоимость складывается исходя из балансовой стоимости обмениваемого имущества.

Фактическая себестоимость МПЗ, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательным порядком и предусмотренных ПБУ 5/01.

Оценка отпуска материалов в производство или иного выбытия осуществляется в соответствии с п. 16 ПБУ 5/01. При этом оценка материалов по фактической стоимости изготовления согласно п. 73 приказа Минфина России № 119н их списание производится одним из следующих способов:

- 1) по средневзвешенной себестоимости (МИФО);
- 2) метод оценки материальных ценностей по их первоначальной стоимости: сначала списывают в расход материалы по цене первой закупленной партии, затем второй, третьей и т.д. в порядке очередности (ФИФО);
- 3) материальные ресурсы оцениваются по фактической себестоимости каждой единицы.

Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей стоимости вида (группы) запасов на их количество по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в отчетном месяце.

Этот способ оценки материальных ресурсов является традиционным для отечественного учета.

При методе ФИФО производственные запасы списываются на производство последовательно в порядке их поставок на предприятие по принципу «первая партия на приход – первая в расход». Это означает, что независимо от того, какая партия отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене первой закупленной партии, затем второй и т.д.

Преимущество метода в том, что он позволяет получать в остатке суммы материальных ценностей по цене последних по времени закупок, наиболее близко совпадающих с текущей рыночной стоимостью.

Синтетический учет материалов

Синтетический учет наличия и движения материальных ресурсов ведет на счете 10 «Материалы». Счет активный, сальдовый, инвентарный.

Остатки материальных ценностей и их приход записывают по дебету счета 10, расход и отпуск – по кредиту счета в суммах фактической себестоимости.

В дебет счета 10 относят все затраты по их приобретению (покупная стоимость материалов, наценки снабженческих организаций, транспортные услуги, таможенные пошлины и др.) с кредита счетов по учету расчетов.

Поступление материалов на предприятие может происходить по различным причинам и отражается в бухгалтерском учете следующими проводками:

- 1) приобретены у поставщиков:
Дебет 10 Кредит 60 – на покупную стоимость,
Дебет 19 Кредит 60 – на сумму НДС;
- 2) от учредителей в счет вклада в уставный капитал:
Дебет 10 Кредит 75-1;
- 3) безвозмездно от других организаций:
Дебет 10 Кредит 98-2 «Безвозмездные поступления»;
- 4) отходы от брака:
Дебет 10 Кредит 28;
- 5) отходы от ликвидации основных средств:
Дебет 10 Кредит 91.

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:

- 10-1 «Сырье и материалы»;
- 10-2 «Удобрения, средства защиты растений и животных»;
- 10-3 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;
- 10-4 «Топливо»;
- 10-5 «Тара и тарные материалы»;
- 10-6 «Запасные части» и т.д.

Фактическую себестоимость израсходованных материалов записывают в журнал-ордер № 10, 10/1 в корреспонденции:

Дебет 20, 23, 25, 26, 08, 91, 90 Кредит 10.

В ходе проверки наличия ценностей на складе могут быть выявлены либо излишки, либо недостачи МПЗ.

Ценности, оказавшиеся в излишке подлежат оприходованию с отнесением на финансовые результаты:

Дебет 07, 10, 11, 41, 43 Кредит 91-1.

Недостача ценностей списывается на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с уменьшением их стоимости и количества по счетам учета МПЗ:

Дебет 94 Кредит 07, 10, 11, 41, 43.

По решению руководителя сумма недостачи в пределах норм естественной убыли относится на издержки:

Дебет 25, 26, 44 Кредит 94.

Недостачи сверх норм естественной убыли относятся на материально-ответственных лиц:

Дебет 73-2 Кредит 94.

Если конкретные виновники не установлены, недостачи учитывают в состав прочих расходов:

Дебет 91-2 Кредит 94.

Результаты инвентаризации отражаются в том месяце, в котором была закончена инвентаризация, по годовой инвентаризации – в годовом отчете.

Недостачи, хищения и порчу материальных ценностей по счету 94 учитывают в ведомостях №54 АПК аналитического учета недостач и потерь. Из ведомости №54 АПК ежемесячно переносят данные в журнал-ордер №10, откуда после сверки оборотов они будут записаны в Главную книгу.