

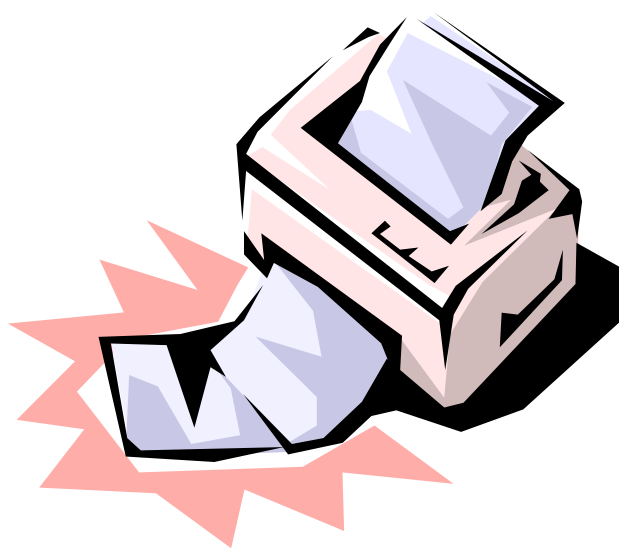
Министерство сельского хозяйства РФ
ФГБОУ ВО
«Брянский государственный аграрный университет»
Мичуринский филиал

Филатова Н. Н.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ

Учебное пособие

Специальность Технология продукции общественного питания



Брянск, 2018

УДК 657:642.5(07)
ББК 65.052:36.99
Ф 51

Филатова, Н. Н. **Бухгалтерский учет в общественном питании:** учебное пособие / Н. Н. Филатова. – Брянск: Изд-во Брянский ГАУ, 2018. – 122 с.

Данное учебное пособие предназначено для студентов среднего профессионального образования специальности Технология продукции общественного питания, изучающих Бухгалтерский учет в общественном питании, и имеет своей целью помочь в организации самостоятельной работы студентов и облегчить им изучение теоретического курса по дисциплине.

Рецензент – зам. директора по УР Мичуринского филиала Брянского ГАУ
Панаскина Л.А.

Печатается по решению методического совета Мичуринского филиала, протокол № 3 от 10.01.2018 г.

© Филатова Н.Н., 2018
© Мичуринский филиал ФГБОУ
ВО «Брянский государственный аграрный университет», 2018

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
Раздел 1.	
Теоретические основы бухгалтерского учёта	
Тема 1.1 Бухгалтерский учёт в системе управления	7
Тема 1.2 Методические и организационные принципы бухгалтерского учёта	12
Тема 1.3 Понятие документа, документооборот	29
Раздел 2. Бухгалтерский учёт в организациях (предприятиях) общественного питания	
Тема 2.1 Ценообразование в предприятиях общественного питания	32
Тема 2.2 Учёт сырья, товаров и тары в кладовых	37
Тема 2.3 Учёт сырья на производстве и реализации (отпуска) готовой продукции	60
Тема 2.4 Учёт денежных средств, расчётных и кредитных операций	65
Тема 2.5 Учёт расчётов по оплате труда	88
Тема 2.6 Учёт основных средств, нематериальных активов, материалов	94
Тема 2.7 Учёт расходов на продажу и финансовых результатов	106
Тема 2.8 Учётная политика организации	110
Тема 2.9 Бухгалтерская отчётность организации (предприятия)	117
Список используемой литературы	123

ВВЕДЕНИЕ

Производство материальных благ является основой существования и развития любого общества. Среди отраслей материального производства ведущее место принадлежит пищевой промышленности, призванной обеспечить население страны высококачественными продуктами питания.

Предприятия общественного питания могут осуществлять свою деятельность на основании устава, как в торговых залах предприятия, так и за его пределами.

Для успешной деятельности предприятия общественного питания любого типа и класса необходим организованный бухгалтерский учёт и контроль, с помощью которого возможно получение точных сведений о выпуске продукции и товарообороте в натуральном и денежном выражении.

В общественном питании процессы производства, реализации и потребления продукции тесно связаны между собой. Они проходят ежедневно и совершаются в одном месте – столовой, ресторане, кафе или предприятии общественного питания другого типа. Реализованная продукция общественного питания включается в состав розничного товарооборота.

Бухгалтерский учёт на предприятиях общественного питания, с одной стороны, отражает процессы производства, а с другой – процессы торговли. Важной задачей бухгалтерского учёта на предприятиях общественного питания является обеспечение сохранности выпускаемой продукции, запасов сырья, других материальных и денежных ресурсов. Для этого в каждом предприятии должен быть организован строгий контроль движения сырья и продуктов в кладовых и в производстве, правильным установлением торговой наценки и проданных цен на продукцию кухни и кулинарные изделия, современным оприходованием выручки и сдачей её в банк.

Для достижения этих целей решается целый комплекс бухгалтерских задач:

- проверка правильности документального оформления товарных операций, своевременное и правильное отражение в учёте;
- контроль товарных запасов, выявление неходовых, залежалых и недоброкачественных товаров;
- контроль финансовых показателей (размер прибыли, источники поступления средств и порядок их расходования, оборотные средства, капитальные вложения, отчисления от прибыли и т.д.), за правильностью расчётов с поставщиками и покупателями, за своевременным поступлением платежей в бюджет, за правильностью использования банковских кредитов;
- учёт расходования использования банковских кредитов;
- учёт расходования фонда заработной платы;
- выявление возможности для снижения издержек обращения и повышения рентабельности производства (издержки обращения покрываются за счёт торговых наценок, включаемых в цену товара, но за счёт наценки образуется и прибыль);
- контроль наличия и движения материальных ценностей и денежных средств.

Для правильного и своевременного учёта должны быть установлены чёткие разграничения материальной ответственности должностных лиц за ценности.

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учётом на предприятиях обществен-

ного питания, могут быть выполнены только при правильной его организации. Недостатки в организации бухгалтерского учёта вызывают отставание учёта, запаздывание предоставления отчётности и другой информации. Наличие больших разрывов во времени между моментом возникновения учётно-экономической информации и моментом её использования препятствуют повышению экономической эффективности деятельности предприятий. Недостатки в организации учёта приводят к его запутанности, нарушению условий для хранения материальных ценностей и других злоупотреблений, увеличению расходов на содержание учётного персонала.

На предприятиях общественного питания бухгалтерский учёт осуществляется бухгалтерией. Если предприятия небольшие, то ведение бухгалтерского учёта возлагается на определённых работников. При небольшом объеме учётной работы её может вести непосредственно руководитель организации.

Главный бухгалтер (финансовый директор, бухгалтер малого предприятия), возглавляющий бухгалтерскую службу, действует в соответствии с положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации.

На главного бухгалтера не могут быть возложены обязанности, связанные с непосредственной материальной ответственностью за ценности и денежные средства. Он не может сам получить по чекам денежные средства и материальные ценности для предприятия. Главный бухгалтер подписывает документы, связанные с приёмом и выдачей денежных средств, товарно-материальных ценностей, кредитные, расчётные и денежные документы. Без подписи главного бухгалтера денежные и расчётные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

Бухгалтерия предприятия обеспечивает обработку документов, рациональное ведение записей в учётных регистрах, составление отчётности.

Немаловажное значение при организации бухгалтерского учёта имеет правильное использование учётных измерителей, с помощью которых выявляются: объем производства и реализации продукции, время производственного цикла и торгового оборота и прочие показатели деятельности предприятия. Применяются три вида учётных измерителей: натуральные, трудовые, денежные.

Натуральные измерители необходимы при учёте материальных ценностей основных средств, готовой продукции. Другими единицами измерения могут быть: килограмм, штука, литр и другие. С помощью натуральных измерителей производится контроль по весу, объёму, количеству.

Трудовые измерители позволяют измерить затраченное на производство и реализацию время и вложенный труд. Для этого существуют следующие единицы измерения: минута, час, месяц и т.п. На их основе рассчитывается производительность труда и начисляется заработная плата.

Денежный измеритель является универсальным, обобщающим измерителем, который выражается в рублях. С его помощью можно получать необходимые данные, анализировать финансово-хозяйственную деятельность, осуществлять различные расчётные операции, определять производственные затраты предприятием.

РАЗДЕЛ 1

ТЕОРИТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Тема 1.1 Бухгалтерский учет в системе управления

Управление организацией представляет собой процесс координации и регулирования его деятельности для достижения поставленной цели. Обычно целью организации и предпринимательской деятельности является получение прибыли, но это может быть и общественное благо, решение социальных проблем, например, обеспечение занятости населения или завоевание рынка. Цели большинства коммерческих организаций комплексные.

В управлении организацией участвуют многие службы и конкретные люди. Управляющих подразделяют по уровням управления и рангам: руководитель группы, мастер, начальник участка, цеха, отдела, главный специалист, директор, президент компании и т.п. Каждый из них ответствен за определенный участок работы или функцию управления и действует в пределах предоставленных полномочий. Высший управляющий персонал может делегировать часть таких полномочий подчиненным, оставаясь ответственным за конечный результат общей деятельности.

Любая служба и работник управления для выполнения своих функций нуждаются в информации. Управление начинается с получения и восприятия информации, включает принятие решения на основе информации и завершается контролем выполнения этого решения также на основе соответствующей информации.

Управляющие могут получать информацию непосредственно от объекта управления либо она поступает в обработанном виде от специальных информационных служб, важнейшей из которых является бухгалтерия. В настоящее время она - единственный поставщик документально обоснованной и системно обобщенной экономической информации о фактическом наличии и использовании имущества и ресурсов организации, о хозяйственных процессах и результатах деятельности, о долговых обязательствах, расчетах и претензиях.

Информацию бухгалтерии условно подразделяют на данные текущего учета и отчетность. Показатели текущего учета содержатся в первичных документах, накопительных регистрах (карточках, ведомостях, машинограммах, видеограммах), определяются путем выборки или с помощью расчетов. Они используются для повседневного оперативного управления на уровне самой бухгалтерии и других административных служб. По данным текущего учета наблюдается наличие запасов, состояние расчетов предприятия с поставщиками и покупателями, дебиторами и кредиторами, принимаются решения о видах и формах кредитования, целесообразности дополнительных затрат, поставках продукции, применении санкций и т.п.

Бухгалтерская отчетность содержит регламентированную информацию. Ее состав, форма, вид и сроки представления должны быть четко определены. Отчетная информация является итогом деятельности бухгалтерии, ее продуктом.

Всю совокупность итоговой информации бухгалтерского учета в конечном

счете можно свести к внешней и внутренней отчетности организации. Данные внешней отчетности служат для обобщения экономической информации в отраслевом и общегосударственном масштабах, для построения системы национальных счетов, исчисления совокупного общественного продукта, валовой добавленной стоимости и других народнохозяйственных сводок и обобщений. В конечном итоге эти данные используют для управления процессами расширенного воспроизводства, контроля за народнохозяйственными пропорциями и темпами развития, экономического и социального планирования на общегосударственном уровне.

Для решения задач повседневного внутризаводского управления нужна внутренняя отчетность, характеризующая фактическое наличие ресурсов, состояние хозяйственной деятельности и основные ее результаты на любую дату или за определенный период в течение месяца. Да и по итогу за месяц организации часто нужны, кроме показателей, содержащихся в официальной внешней отчетности, дополнительные сведения и данные, например, об отклонениях от норм затрат, по причинам и виновникам, об экономических результатах работы бригад, участков, цехов и т.д.

Получить внутреннюю отчетность традиционными методами не представляется возможным, поскольку существующая система бухгалтерского учета ориентирована на исчисление итоговых данных в расчете на сравнительно длительный отчетный период: месяц, квартал, год. Для текущего повседневного управления такая периодичность явно недостаточна. Необходимы новые методологические решения, позволяющие при сохранении основополагающих принципов системного учета добиваться представления требуемых отчетных сведений за более короткий, чем месяц, промежуток времени. Это достигается разработкой и внедрением в организациях систем управленческого учета.

Из всей учетной информации важно выделить данные, используемые самой бухгалтерией для управления хозяйственной деятельностью и контроля за ней. Это необходимо сделать и потому, что с внедрением персональных компьютеров время работы по ведению записей и подсчетов у бухгалтерского аппарата уменьшается и возрастает значение и объем управленческого аспекта его деятельности. До последнего времени управленческие функции бухгалтерии ограничивались контролем за соблюдением законности совершения хозяйственных операций, установленных правил приема и отпуска товарно-материальных ценностей, правильным расходованием фонда заработной платы, надзором за соблюдением штатной, финансовой и кассовой дисциплины, соблюдением установленных правил и сроков проведения инвентаризации, взыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности, соблюдением платежной дисциплины, контролем за законностью списания с бухгалтерских балансов недостач, потерь, просроченных долгов и т.п.

При современной организации управления бухгалтерия в условиях автоматизации обработки экономической, в том числе и учетной, информации должна участвовать в оценке и контроле экономичности принимаемых решений, экономическом анализе хозяйственной деятельности, разработке рекомендаций и мероприятий по улучшению использования ресурсов, мобилизации резервов

роста эффективности производства.

Меняется и целевое назначение бухгалтерского учета. С сохранением его значения как наиболее организованной части информационной системы, функционирующей на качественно новом техническом уровне, он во все большей степени должен становиться составной частью управляющей системы организации. К сожалению, этот процесс развивается медленно и явно отстает от темпов совершенствования технического оснащения учета, то есть внедрения измерительной и вычислительной техники. В результате, несмотря на рост объема учетной информации, вызванный увеличением ее источников и потребителей, возрастание материальных и трудовых затрат на ведение учета, связанное с внедрением ЭВМ, повышением оплаты труда всем категориям учетных работников, потребительная стоимость бухгалтерской информации, есть ее способность служить целям управления и контроля, по существу, осталась без изменения. Одна из основных причин такого положения - отсутствие во многих российских организациях нового, соответствующего современным требованиям теории и практики управления подхода к организации учета. Судя по зарубежному опыту, в первую очередь речь должна идти о создании и функционировании системы управленческого учета и контроллинга.

Бухгалтерский учет в его нынешнем виде в основном отражает минувшие события, а его отчетность характеризует изменение состояния средств и результаты их использования только по окончании месяца, квартала, года.

Внешняя и внутренняя отчетность организации. Существующие в бухгалтерском учете способы и формы получения и представления информации ориентированы главным образом на ее использование внешними органами управления (министерством, ведомством, банком, финансовым органом) и самой бухгалтерией организации. С мнением о том, что данные бухгалтерского учета в настоящее время непригодны для текущего повседневного внутризаводского и внутрихозяйственного управления, вряд ли можно согласиться. Даже при ручной и маломеханизированной обработке исходных данных учет имеет возможность дать информацию для повседневного управления организацией. В основном для этого сейчас используются карточные формы регистров бухгалтерского учета: инвентарные карточки, лицевые счета, карточки складского учета, выписки из расчетного счета и т.п. По их данным всегда можно дать справку о характеристике того или иного объекта учета, его состоянии, наличии средств, степени выполнения плана, сделать соответствующую выборку, расчет и на этой основе принять необходимое решение по управлению.

Следует однако признать, что существующая бухгалтерская и формируемая по данным бухгалтерского учета статистическая отчетность не всегда удобны для использования в управленческих целях. Во-первых, они формируются к определенной единой дате, с периодичностью не менее месяца, а не тогда, когда возникает потребность в решении. Во-вторых, информация выдается в объеме, предусмотренном соответствующей формой отчетности, или содержится в журнале-ордере, Главной книге в общей массе учетных сведений, из которых следует выбрать показатели, необходимые для решения данной задачи управления.

Все это ведет к необходимости новой концепции учета для управления и бухгалтерского учета как функции управления. О создании особой разновидности учета для управления в теоретическом плане говорят и пишут много, особенно зарубежные специалисты. С использованием ЭВМ для обработки экономической информации создаются необходимые условия для внедрения его в практику. Основные положения концепции применительно к учету для управления заключаются в необходимости обособленного учета и исчисления не только абсолютного значения показателей наличия и использования ресурсов, результатов и состояния хозяйственной деятельности, но, главным образом, выявления отклонений от норм запасов, затрат, окупаемости, эффективности, в организации внутренней отчетности по местам деятельности и центрам ответственности, в использовании данных учета для прогнозирования, оценки степени риска и т.д.

В бухгалтерском учете как функции управления основное внимание должно быть уделено усилению его контрольных свойств и качеств, расширению сферы принятия решений по управлению финансово-хозяйственной деятельностью организации аппаратом бухгалтерии, углублению анализа учетной и отчетной информации. Нетрудно заметить, что оба эти направления дальнейшего развития бухгалтерского учета могут взаимно сочетаться друг с другом.

Новый подход потребует существенной реорганизации методологических и организационных принципов бухгалтерского учета. Наряду с сохранением предварительного контроля за законностью и правильностью оформления хозяйственных операций, группировки и сводки данных, обеспечивающих составление единых форм внешней отчетности, главное внимание должно быть сосредоточено на текущем контроле экономичности производства и хозяйствования, оценке этой экономичности и факторов, оказывающих на нее влияние, на разработке и формировании необходимой для решения данной задачи внутренней оперативной отчетности о фактических затратах и результатах деятельности цехов, участков, отделов, служб и организации в целом.

Указанная отчетность организуется по принципу информации об отклонениях от заданных параметров исполнения (планов, нормативов, смет, предписаний и т.п.). По стоимостным показателям фактическая величина исчисляется как алгебраическая сумма затрат или результата по нормативу и отклонений от него, учитываемых или рассчитываемых обособленно. Отклонения по другим показателям, в том числе в количестве расхода, во времени осуществления технологических операций и т.п., получают документальное обоснование и возможность определения причин и виновников (инициаторов).

Отклонения должны выявляться не только по учитываемому параметру, но и по месту нахождения ресурсов, центрам формирования информации, ответственности за результаты хозяйствования. Возникает проблема их обобщения в соответствии с установленной единой методикой исчисления фактических затрат и результатов хозяйственной деятельности и, оценки оборотных активов предприятия и т.п. Решение этих проблем также является составной частью концепции учета для управления.

Важнейшим направлением совершенствования бухгалтерского учета как

функции управления является развитие его органической связи и взаимодействия с планированием и экономическим анализом.

Одна из задач учета - контроль за выполнением плана по всем показателям и структурным подразделениям организации. Для осуществления этой функции управления планирование и учет должны иметь единую систему показателей и методологию их формирования. Единство обеспечивается прежде всего за счет общего экономического содержания показателей планирования и учета. Вместе с тем состав учетных данных должен быть шире аналогичных плановых показателей за счет включения в них непроизводительных потерь и затрат. Так, отчетная себестоимость в отличие от плановой включает недостачи материалов на складе, если их нельзя отнести на виновных, потери от брака, непроизводительные выплаты заработной платы. Весьма существенные различия могут быть в составе планового и фактического фонда заработной платы, финансовых результатах деятельности. Перечень отчетных показателей также шире плановых. Например, по большинству организаций не планируются убытки, регрессивные иски, потери от простоев и т.п., между тем они обязательны для бухгалтерского учета. Такое расширение состава и номенклатуры учетных данных по сравнению с плановыми показателями вызывается аналитическими задачами учета, необходимостью регистрации в его системе отрицательных последствий отступления от плана.

Бухгалтерский учет как информационная и управляющая система развивается под воздействием производства, совершенствования его организации, методов хозяйствования, условий функционирования. Материальные возможности этого процесса обеспечиваются техникой измерения, регистрации, передачи и обработки учетных данных. Ведущую роль в этом выполняют современные ЭВМ.

Радикальные преобразования в экономической системе государства, переход организаций на рыночные условия хозяйствования, предоставление им полной экономической самостоятельности потребуют существенного улучшения бухгалтерского учета во всех звеньях народного хозяйства и прежде всего в промышленных организациях.

Вопросы для самоконтроля:

1. Когда возникла наука бухгалтерский учет?
2. Каковы особенности бухгалтерского учета по сравнению с другими видами учета?
3. Какую роль играет бухгалтерский учет в системе управления?
4. Каковы особенности статистического учета по сравнению с бухгалтерским?
5. Какие функции осуществляет бухгалтерский учет?
6. Какие требования предъявляются к ведению бухгалтерского учета?
7. В каких нормативных документах изложены основные цели бухгалтерского учета и требования, предъявляемые к нему?
8. Что собой представляет функция обратной связи?
9. Каким образом бухгалтерский учет обеспечивает сохранность собственности?
10. Как обеспечивается сплошное отражение информации в бухгалтерском учете?

11. Может ли организация на время, когда нет деятельности не вести бухгалтерский учет?
12. В чем смысл требования непрерывности ведения бухгалтерского учета?
13. Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации?
14. Может ли руководитель организации сам лично вести бухгалтерский учет организации.
15. Какие задачи стоят перед бухгалтерским учетом организации?

Тема 1.2. Методические и организационные принципы бухгалтерского учета

План:

1. Предмет бухгалтерского учета
2. Метод бухгалтерского учета
3. Принципы бухгалтерского учета
4. Бухгалтерский баланс
5. Счета бухгалтерского учета
6. План счетов бухгалтерского учета

1. Предмет бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет отражает наличие хозяйственных средств предприятия. В процессе хозяйственной деятельности хозяйственные средства изменяются, совершают кругооборот, который также отражает бухгалтерский учет. Бухгалтерский учет охватывает те стороны деятельности предприятия, которые могут быть выражены в денежном измерении.

Предметом бухгалтерского учета в обобщенном виде является хозяйственная деятельность предприятия. Он состоит из многочисленных и многообразных объектов, которыми являются:

- 1) средства экономического субъекта;
- 2) источники возникновения этих средств;
- 3) факты хозяйственной жизни экономического субъекта, влияющие на средства или их источники.

Средства экономического субъекта делятся на:

- 1) внеоборотные активы (средства экономического субъекта сроком службы более 1 года, приносящие доход в течение 1 года производственного цикла):
 - а) основные средства (здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и т. д.);
 - б) нематериальные активы (это имущество, не имеющее физической формы, но способное приносить доход в течение длительного времени: патенты, товарные знаки, лицензии и т. д.);
 - в) долгосрочные финансовые вложения в дочерние, зависимые и иные

предприятия, а также предоставленные займы;

г) доходные вложения в материальные ценности (имущество, предлагаемое в лизинг, прокат);

д) прочие внеоборотные активы;

2) оборотные активы (имущество, потребляемое, как правило, в течение одного производственного цикла и способное приносить доход):

а) запасы и затраты (сырье и материалы (производственные запасы), затраты незавершенного производства, готовая продукция или запасы товаров, расходы будущих периодов, налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным средствам);

б) денежные средства и расчеты (денежные средства в кассе предприятия, счета в банке, краткосрочные финансовые вложения, дебиторская задолженность).

Источники средств экономического субъекта делятся на:

1) капитал и резервы (уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал, прибыль, убыток, фонды (создаваемые за счет прибыли), целевое финансирование);

2) долгосрочные обязательства (долгосрочные кредиты, долгосрочные займы);

3) краткосрочные обязательства (краткосрочные кредиты, краткосрочные займы, кредиторская задолженность, доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов и платежей).

2. Метод бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета - это способ познания и отражения предмета бухгалтерского учета. Задачи бухгалтерского учета решаются посредством использования различных способов и приемов, совокупность этих приемов и называется методом бухгалтерского учета. К способам и приемам изучения и регистрации информации об объектах бухгалтерского учета относятся:

- наблюдение за объектами учета:

документация;

инвентаризация;

- измерение объектов учета в денежном выражении:

оценка;

калькуляция;

- группировка и отражение хозяйственных операций:

счета

двойная запись;

- обобщение информации о результатах хозяйственной деятельности:

баланс;

бухгалтерская отчетность.

Методы бухгалтерского учета:

Документирование - все хозяйственные операции, проводимые организацией должны оформляться оправдательными документами; включает в себя обработку и движение первичных документов до сдачи их в архив.

Инвентаризация - средства контроля за сохранностью имущества предприятия.

тия; проверка соответствия фактического наличия имущества данным бухгалтерского учета и полноты отражения в учете обязательств.

Оценка - денежное выражение имущества, обязательств и иных фактов хозяйственной деятельности; осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов.

Калькуляция - служит основой для определения себестоимости единицы продукции (работ), а также для определения средних издержек производства; включает как прямые (прямо относимые), так и косвенные расходы (имеющие отношение ко всему производству и не связанные непосредственно с изготовлением конкретной продукции).

Счета - предназначены для группировки и текущего учета однородных хозяйственных операций; отдельный счет открывается на каждый вид хозяйственных средств и их источников; делятся на активные и пассивные счета в соответствии с делением баланса на актив и пассив.

Двойная запись - способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета; состоит в том, что сумма каждой хозяйственной операции одновременно записывается в дебет одного счета и в кредит другого.

Баланс - способ обобщения и группировки хозяйственных средств предприятия и их источников на конкретный момент времени в денежном выражении.

Бухгалтерская отчетность - система показателей отражающих имущественное и финансовое положение организации на определенную дату; финансовые результаты деятельности организации за отчетный период. Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета. Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на 1-ое число каждого месяца. В бухгалтерском учете организаций текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно.

Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий. Бухгалтерская отчетность организации является завершающим этапом учетного процесса. В ней отражается нарастающим итогом имущественное и финансовое положение организации, результаты хозяйственной деятельности за отчетный период (месяц, квартал, год).

3. Принципы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет заключается в следующих принципах:

1) **принцип денежного измерения** – в бухгалтерских отчетах информация всегда должна быть выражена в едином денежном измерителе (в валюте страны нахождения предприятия);

2) **принцип обязательного документирования** – непрерывное, сплошное, документально обоснованное и достоверное отражение учитываемых объектов, которые вытекают из одновременно совершающихся в организации различных операций. Эти операции, в свою очередь, отражают постоянно возобновляемый кругооборот всех средств организации и непрерывную смену их форм;

3) **принцип двусторонности или двойной записи** – заключается по источникам формирования и по признаку размещения с выполнением равенства в обеих группах бухгалтерского учета;

4) **принцип автономности организации** – в целях сохранения объективности учета бухгалтерских счетов, на которых отражаются все хозяйственные операции организации, ведется обособленно от счетов, которые предназначены непосредственно для учета лиц, связанных с данной организацией. Разделение бухгалтерских счетов организации и ее владельцев (юридических лиц) считается принципом автономности организации;

5) **принцип действующей организации** – любая создаваемая организация должна существовать (функционировать) и быть постоянно действующим производством;

6) **принцип учета по стоимости** – активы учитываются по цене приобретения, т. е. по стоимости. Она является основной базой для учета актива в бухгалтерском учете в течение всего времени его существования. Ориентируясь на эти правила, собственные активы и в балансе числятся по первичной цене (по цене приобретения), и независимо от срока их нахождения на предприятии он не переоцениваются, а вновь создаваемая продукция оценивается по сложившейся стоимости затрат в момент ее выпуска;

7) **принцип учетного периода:** бухгалтерский учет ведется по учетным периодам, которыми принято считать календарные периоды;

8) **принцип консерватизма (осторожности)** – несомненно, руководители предприятия всегда хотят дела производства представлять в лучшем виде. Но это не всегда согласуется с реальностью. Предварительное поступление доходов в течение отчетного периода нельзя засчитывать в доходы, уже принадлежащие предприятию, если окончательное исполнение операции выходит за пределы отчетного периода. Их лучше отнести к доходам будущих периодов. В случае, если предприятие понесло расходы, а документально не определена окончательность операции (возможно, эти затраты будут возвращены), то их следует засчитывать в расходы будущих периодов, чтобы не исказить истинные показатели по прибыли. Значит, при получении прибыли или выполнении расходов нужно иметь веские доказательства их правомерности. Отсюда следует, что принцип консерватизма имеет две стороны:

а) доход признается только тогда, когда имеется на то обоснованная уве-

ренность;

б) расход признается, как только возникает обоснованная возможность;

9) **принцип реализации** – определяет сумму дохода, которая должна быть признана от конкретной продажи в этот период. Так как товар может быть продан по цене выше его стоимости и ниже, в рассрочку и до оплаты, то сумму реализации следует корректировать на предполагаемую сумму безнадежных долгов;

10) **принцип увязки** – указывает на следующее: если какое-либо событие влияет как на доход, так и на расходы, то воздействие на каждый из них должно быть признано в одном учетном периоде. Затраты на производство продукции входят в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты, а прибыль определяется как разница между выручкой от реализации и затратами на ее производство. Из вышесказанного следует, что затраты на производство должны быть включены в себестоимость в том периоде, в котором определена выручка от реализации;

11) **принцип последовательности** – предприятия могут самостоятельно выбирать метод учета, но с условием соблюдать его в течение достаточно долгого времени (не менее года), пока не возникнут достаточно веские причины для его изменения. В противном случае возникнет ситуация несоизмеримости показателей;

12) **принцип существенности** – устанавливает, что незначительные события могут не приниматься во внимание, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что является предметом изучения бухгалтерского учета?
2. Назовите основные объекты предмета бухгалтерского учета.
3. Состав хозяйственных средств организации по их функциональной роли.
4. Назовите основные источники формирования хозяйственных средств.
5. Дайте определение основных средств.
6. Охарактеризуйте нематериальные активы.
7. Дайте понятие предметов труда и назовите их состав.
8. Готовая продукция и товары отгруженные: определите их место в классификации имущества организации.
9. Как подразделяются денежные средства?
10. К какому виду обязательств относятся расчеты с покупателями?
11. Какие средства относятся к привлеченным?
12. Какие вы знаете расчеты?
13. Перечислите привлеченные (заемные) средства.
14. Какие средства относятся к собственным?
15. Как образуется уставный капитал?
16. Охарактеризуйте дебиторскую и кредиторскую задолженность.
17. Назовите хозяйственные операции, которые относятся к процессу снабжения.
18. Как образуется добавочный капитал?
19. Дайте определение метода бухгалтерского учета.

20. Назначение калькуляций, обусловленность их применения в хозяйственных процессах.

21. В чем смысл двойной записи?

22. С помощью какого способа хозяйственные средства получают денежное выражение?

23. Источники образования резервного капитала и его использование.

24. С помощью какого способа формируется единая система информации о финансовом положении организации?

25. В чем заключается взаимосвязь методов бухгалтерского учета?

4. Бухгалтерский баланс

Бухгалтерский баланс – это документ, характеризующий общее состояние активов и пассивов организации на определенный момент (дату) в денежном выражении.

Показатели баланса характеризуют финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

Основная задача бухгалтерского баланса – показать руководителю и собственнику организации, чем он владеет или какой капитал находится под его контролем.

Баланс позволяет получить представление о материальных ценностях, о величине запасов, о состоянии расчетов и пр.

Бухгалтерский баланс – необходимый документ для руководства и работников аналитического отдела. С помощью баланса можно составлять планирование на краткосрочную, а иногда и долгосрочную перспективу. Данные баланса широко используются для последующего анализа руководством организации, налоговыми органами, банками, поставщиками и другими кредиторами.

Код формы по ОКУД 0710001.

Бухгалтерский баланс состоит из 2 основных частей - актива и пассива.

В активе представлены ресурсы организации, а в пассиве - источники их формирования.

Отличительная особенность бухгалтерского баланса - равенство итогов актива и пассива. Это обусловлено принципом двойной записи, применяемым в бухгалтерском учете.

Актив баланса содержит 2 раздела:

- I. Внеоборотные активы;
- II. Оборотные активы.

Пассив баланса состоит из 3 разделов:

- III. Капитал и резервы;
- IV. Долгосрочные обязательства;
- V. Краткосрочные обязательства.

Каждый элемент актива и пассива баланса называется статьей баланса. Статьи актива раскрывают сущность ресурсов, их использование и величину. Статьи пассива характеризуют источники образования ресурсов, а именно: за счет какого источника создана данная часть активов, для какой цели они пред-

назначены и их величину.

При составлении бухгалтерского баланса необходимо иметь в виду следующее:

- не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими Положениями по бухгалтерскому учету;
- данные бухгалтерского баланса на начало года должны соответствовать данным на конец прошлого года;
- соответствующие статьи бухгалтерского баланса должны подтверждаться данными инвентаризации имущества, обязательств и расчетов.

Типовая форма баланса регламентируется Минфином (приказ №67н от 22.07.2003 г.). Однако организации могут самостоятельно разрабатывать форму бухгалтерского баланса, используя типовую как образец. При этом должны соблюдаться общие требования к бухгалтерской отчетности.

При разработке и принятии формы бухгалтерского баланса (форма №1) рекомендуется применять коды итоговых строк и коды строк разделов и групп статей, приведенных в образце его формы баланса. Если для какого-либо показателя в балансе, разработанном организацией самостоятельно, приводится расшифровка, то статьи этой расшифровки кодируются самой организацией.

Бухгалтерский баланс содержит следующие обязательные реквизиты:

- отчетную дату, по состоянию на которую приводится баланс;
- полное наименование организации в соответствии с учредительными документами;
- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- основной вид деятельности предприятия с кодом ОКВЭД;
- организационно-правовая форма/форма собственности (согласно классификаторам ОКОПФ и ОКФС);
- единица измерения - тыс. руб. (код по ОКЕИ 384) или млн. руб. (код по ОКЕИ 385);
- местонахождение (адрес);
- дата утверждения (указывается установленная дата для годовой бухгалтерской отчетности);
- дата отправки/принятия (указывается конкретная дата почтового, электронного и иного отправления бухгалтерской отчетности или дата ее фактической передачи по принадлежности).

Суммовые показатели статей бухгалтерского баланса приводятся в тысячах рублей без десятичных знаков.

Организации, имеющие существенные обороты продаж, обязательств и т.п., могут приводить данные в миллионах рублей (без десятичных знаков).

Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

5. Счета бухгалтерского учета

Для текущего учета и контроля используется система счетов бухгалтерского учета.

В теории и методологии бухгалтерского учета системе счетов бухгалтерского учета принадлежит особая роль, так как с их применением реализуется проблема двойственного отражения информации, ее накопления и обобщения. Запись в счета производится с использованием метода двойной записи.

Счет бухгалтерского учета — это способ группировки, текущего контроля и отражения хозяйственных операций, которые совершаются с имуществом, источниками его формирования, хозяйственными процессами. Счет — это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей отчетности.

Внешне счет представляет собой таблицу, состоящую из двух частей. В начале таблицы дается название счета — наименование объекта учета: «Материалы», «Уставный капитал», «Основное производство» и т.д. Схема счета имеет следующий вид.

Счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
-------	--------

На счетах отражают хозяйственные операции как в количественном, так и в стоимостном выражении.

Левая часть счета называется **дебетом** (сокращенно Д-т), правая часть — **кредитом** (сокращенно К-т). Следовательно, «дебет» и «кредит» счета соответствуют его сторонам.

Для обозначения остатков на счетах бухгалтерского учета пользуются термином **сальдо** (остаток счета). Обычно сальдо на начало проведения операции (на начало отчетного периода) обозначается как Сн, а остаток на конец проведения операции (на конец отчетного периода) — Ск.

Типы счетов бухгалтерского учета

Все счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные, исходя из этого имеются две схемы записей на счетах.

Активные — это счета бухгалтерского учета, на которых учитываются различные виды имущества, их наличие, состав, движение. Сальдо активных счетов только дебетовые.

Пассивные — это счета бухучета, на которых учитываются источники формирования имущества, их наличие, состав, движение, а также обязательства. На пассивных счетах остатки только кредитовые.

Схема записей на активном счете имеет следующий вид.

Активный счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
-------	--------

Сн — остаток на начало проведения операции Увеличение остатка, происходящее в результате хозяйственных операций	Уменьшение остатка, происходящее в результате хозяйственных операций
Оборот по дебету счета (сумма всех хозяйственных операций)	Оборот по кредиту счета (сумма всех хозяйственных операций)
Ск — остаток на конец периода	
$Ск = Сн + Од - Ок$	

Схема пассивного счета имеет следующий вид.

Пассивный счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
Уменьшение остатка, происходящее в результате хозяйственных операций	Сн — остаток на начало проведения операции Увеличение остатка, происходящее в результате хозяйственных операций
Оборот по дебету счета (сумма всех хозяйственных операций за период)	Оборот по кредиту счета (сумма всех хозяйственных операций)
	Ск — остаток на конец периода $Ск = Сн + Ок - Од$

Основные счета бухгалтерского учета — это счета, которые применяются для контроля за наличием и движением имущества предприятия по составу, размещению и источникам его образования. Различают основные активные, основные пассивные и основные активно-пассивные счета.

Основные активные счета — это бухгалтерские счета, которые применяются для контроля и учета основных средств, нематериальных активов, материальных и денежных средств, а также расчетов с дебиторами.

Основные пассивные счета — это бухгалтерские счета, которые применяются для учета изменения капиталов, фондов, полученных дарений, кредитов, займов, обязательств предприятия и расчетов с кредиторами.

Основные активно-пассивные счета — это бухгалтерские счета, которые предназначены для учета расчетов со сторонними лицами. На этих счетах ведется учет расчетов одновременно с дебиторами и кредиторами.

Регулирующий счет — это счет бухгалтерского учета, предназначенный для уточнения и регулирования оценки отдельных объектов имущества и его источников, учитываемых на основном счете. Самостоятельного значения регулирующие счета не имеют и применяются только вместе с основным счетом. По способу уточнения оценки различают контрарные, дополнительные и контрарно-дополнительные счета.

Контрарный счет — это счет, который уменьшает остаток имущества на основном счете на сумму своего остатка. Различают контрактивные и контрпассивные счета.

Контрактивный счет — это счет, который используется для уточнения остатка основного активного счета. Контрактивный счет уменьшает сальдо основного активного счета на сумму своего сальдо.

Контрпассивный счет — это счет, предназначенный для уточнения сумм источников имущества, учитываемых на пассивном счете. Остаток по контрпассивному счету уменьшает размер источника основного счета.

Дополнительные счета — это регулирующие счета, которые на сумму своего остатка дополняют остаток на основных счетах. Различают активные и пассивные дополнительные счета.

Дополнительный активный счет — это регулирующий счет, который на сумму своего остатка дополняет остаток основного активного счета.

Дополнительный пассивный счет — это регулирующий счет, который на сумму своего остатка дополняет остаток основного пассивного счета.

Контрарно-дополнительные счета — это регулирующие счета, которые могут увеличивать и уменьшать оценку объектов, отраженную на основных счетах.

Если на основном счете проводки делаются методом дополнительной записи, то контрарно-дополнительный счет выступает в качестве дополнительного регулирующего счета.

Если на основном счете проводки делаются методом красного сторно, то контрарно-дополнительный счет выступает в качестве контрарного счета.

Бюджетно-распределительный счет — это распределительный счет, предназначенный для разделения расходов между отдельными отчетными периодами. С помощью этих счетов устраняется колебание себестоимости продукции по отчетным периодам. Различают активные и пассивные бюджетно-распределительные счета.

Калькуляционные счета — это счета бухгалтерского учета, предназначенные для исчисления себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ или оказанных услуг в отчетном периоде. По дебету калькуляционных счетов отражаются затраты на производство продукции, по кредиту — списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции.

Операционно-результативный счет — это счет, на котором учитываются расходы и доходы по операциям, связанным с реализацией продукции, выполнением работ, оказанием услуг, выбытием основных фондов, материалов, нематериальных активов и ценных бумаг.

Распределительный счет бухгалтерского учета — это счет, выполняющий контрольную функцию в формировании отдельных расходов и установленной по ним смете, а также используемый в целях обоснованного распределения затрат между отдельными видами работ для полного исчисления их фактической себестоимости. Различают собирательно-распределительные и бюджетно-распределительные счета.

Собирательно-распределительный счет — это распределительный счет, используемый для учета расходов, которые в момент их совершения невозмож-

но отнести сразу на определенную произведенную или реализованную продукцию. В конце месяца эти расходы относят на конкретный вид продукции в соответствии с учетной политикой.

Сопоставляющий счет бухгалтерского учета — это счет, предназначенный для исчисления финансового результата отдельных хозяйственных процессов и предприятия в целом. На этих счетах один и тот же объект учета отражается в двух разных оценках: в одной — по дебету, а в другой — по кредиту счета. Различают операционно-результативные и финансово-результативные сопоставляющие счета.

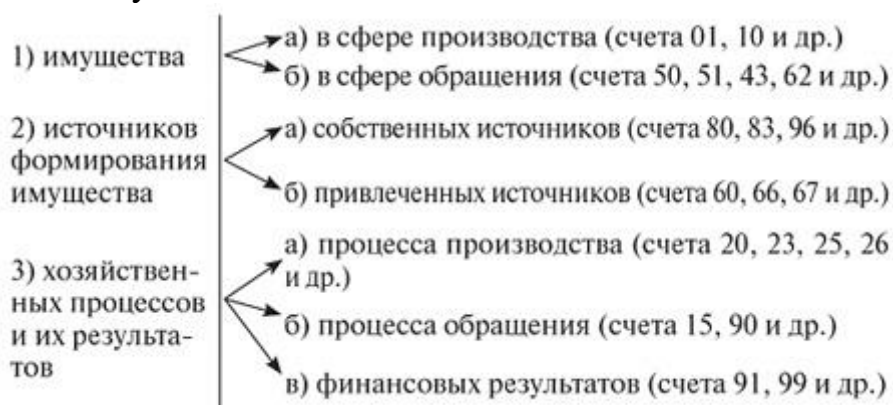
Финансово-результативный счет — это счет, по кредиту которого отражается прибыль от реализации различных объектов имущества и прочих операций, а по дебету — убытки и прочие расходы.

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т.п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями. Бухгалтерский учет указанных объектов ведется по простой системе.

Для осуществления надлежащих экономических группировок хозяйственных операций и получения нужных показателей для контроля, анализа финансово-хозяйственной деятельности и принятия управленческих решений важное значение имеют экономически правильно построенная система счетов бухгалтерского учета, четко определенное экономическое содержание счетов и единообразное отражение на них хозяйственных операций. В этой связи все счета бухгалтерского учета классифицируют (группируют) по экономическому содержанию и по структуре и назначению.

Классификация счетов бухгалтерского учета

Классификация счетов бухгалтерского учета по **экономическому содержанию** основывается на группировке объектов бухгалтерского наблюдения, т.е. экономическое содержание информации, учитываемой на счете, указывает тот объект, для отражения которого этот счет предназначен. В соответствии с этим выделяют счета для учета:



Такая классификация счетов по экономическому содержанию с разделени-

ем на счета, учитывающие имущество с указанием сферы его нахождения, счета источников формирования имущества и счета хозяйственных процессов и результатов, позволяет выделить все необходимые для учета счета, установить единство и различия в методике отражения на них информации и получения необходимых показателей для контроля за расходованием средств, сохранностью имущества, выполнением производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации.

Классификация счетов **по назначению и структуре** в бухгалтерском учете не связывает счета с конкретными экономическими показателями, которые на счетах отражаются. Эта группировка показывает особенности построения и назначения счетов в информационной системе бухгалтерского учета. Группировка счетов бухгалтерского учета по назначению и структуре указывает на общие черты, свойственные строению отдельных счетов, на способы получения в них показателей оборотов и сальдо. При классификации счетов по назначению и структуре используют метод учета имущества, источников его формирования и хозяйственных процессов. Счета бухгалтерского учета по назначению и структуре подразделяются на пять групп: основные счета, регулирующие счета, операционные счета, финансово-результатные счета, забалансовые счета.

Основными являются счета, посредством которых осуществляют учет и контроль за наличием и движением имущества, принадлежащего предприятию, и источников его образования. Основные счета подразделяются на инвентарные (материальные), фондовые (капитала), счета учета расчетов.

Инвентарные (материальные) счета применяются для учета наличия и движения по видам имущества материальных ценностей и денежных средств. К ним относятся сч. «Основные средства», «Материалы», «Готовая продукция», «Касса», «Расчетные счета» и др.

Все инвентарные счета активные. По дебету этих счетов отражаются наличие и поступление, а по кредиту — выбытие объектов учета. Сальдо на этих счетах всегда дебетовое.

Фондовые счета применяются для учета собственных источников образования имущества. К ним относятся сч. «Уставный капитал», «Резервный капитал», «Добавочный капитал» и др. Все фондовые счета пассивные. По кредиту отражаются образование и последующее увеличение собственного капитала, а по дебету — уменьшение в процессе использования капитала. Сальдо этих счетов только кредитовое.

Счета учета расчетов предназначены для учета расчетных взаимоотношений данной организации с поставщиками, покупателями, кредитными учреждениями, финансовыми органами, работниками предприятия, разными дебиторами и кредиторами. Счета для учета расчетов могут быть активными (сч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и др.), пассивными (сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.), активно-пассивными (сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.).

Регулирующие счета предназначены для уточнения (регулирования) оценки объектов, учитываемых на основных счетах. Регулирующие счета под-

разделяются на дополнительные, контрарные, контрарно-дополнительные.

Дополнительными регулируемыми счетами называют счета, если уточнение действительной величины стоимости объектов, учитываемых на основных активных и пассивных счетах, осуществляется путем прибавления суммы регулятива регулирующего счета к их учетной цене. Дополнительным регулирующим счетам активным соответствует структура активного счета, а пассивным — пассивные счета.

Контрарные регулирующие счета предназначены для определения действительной величины стоимости регулируемого объекта, учитываемого на основном активном или пассивном счете, путем вычитания суммы регулятива регулирующего счета из учетной цены объекта основного счета. Контрарные счета бывают контрактивными (пассивными) и контрпассивными (активными). Контрактивные регулирующие счета применяются для регулирования показателей активных основных счетов. К ним относятся сч. 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 63 «Резервы по сомнительным долгам» и др. Структура этих счетов соответствует пассивному счету. Например, для определения остаточной стоимости основных средств нужно вычесть из суммы остатка по сч. 01 «Основные средства» сумму накопленной амортизации по сч. 02 и т.д.

Контрпассивные (активные) счета используются для регулирования показателей основных пассивных счетов. К ним, например, можно отнести сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», являющийся регулирующим по отношению к сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» в части учета НДС. т.е. уменьшения суммы, подлежащей взносу в бюджет. Этот регулирующий счет используется для отражения в учете суммы НДС, уплаченной поставщикам, но еще не принятой к зачету по расчетам с бюджетом. Структура этого счета 19 соответствует активному счету.

Контрарно-дополнительные счета сочетают в себе признаки контрарных и дополнительных счетов. Примером таких счетов может служить сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Отклонение — это разница в стоимости приобретенных материальных ценностей, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах. Отклонения фактической себестоимости от учетных цен могут быть положительными (перерасход) или отрицательными (экономия). Положительные отклонения (перерасход) прибавляются к стоимости учитываемых материальных ценностей, а отрицательные (экономия) — вычитаются из учетной стоимости материальных ценностей для определения фактической себестоимости. Этот счет является активно-пассивным, т.е. перерасход отражается по дебету счета, а экономия — по кредиту.

Операционные счета предназначены для учета и контроля хозяйственных процессов и делятся на распределительные, калькуляционные, сопоставляющие.

Распределительные счета предназначены для контроля за некоторыми расходами в процессе кругооборота средств и обеспечения правильности распределения их между различными объектами учета. Распределительные счета делятся на собирательно-распределительные и бюджетно-распределительные.

К **собирательно-распределительным счетам** относятся счета, предназна-

ченные для собирания расходов по тому или иному хозяйственному процессу с целью дальнейшего их отнесения по назначению на соответствующие счета, учитывающие все затраты по данному процессу. Эти счета дают необходимые сведения для контроля за исполнением смет расходов. Такими счетами являются сч. 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др. Все эти счета являются активными, по дебету собираются расходы, а по кредиту — списываются на соответствующие счета, например на сч. 20, сч. 90. Собирательно-распределительные счета сальдо на конец месяца не имеют и в балансе не показываются. Принадлежность этих счетов к активным определяется их первоначальной записью по дебету счета.

Бюджетно-распределительные счета предназначены для учета и распределения доходов и расходов исходя из принципа их временной определенности к соответствующему отчетному периоду. К таким счетам относятся сч. 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 96 «Резервы предстоящих расходов». Счет 97 является активным, счет 98 — пассивным. Счет 96 «Резервы предстоящих расходов» является пассивным и предназначен для учета созданного резерва для покрытия расходов, относящихся к последующим отчетным периодам, например создание резерва на оплату отпусков, гарантийного резерва и др.

Калькуляционные счета используются для определения фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции, выполненных работ и услуг. К ним относятся сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и др. По дебету этих счетов отражаются затраты, из которых складывается фактическая себестоимость заготовленных материальных запасов или произведенной продукции, а по кредиту отражается списание затрат, вошедших в фактическую себестоимость материальных ценностей, продукции, т.е. списывается фактическая себестоимость. Дебетовый остаток показывает затраты на не поступившие на склад материальные ценности либо незаконченную производством продукцию, т.е. себестоимость незавершенного производства.

Сопоставляющие счета применяются для выявления результатов по хозяйственным процессам. Особенностью этих счетов является то, что на них по дебету и кредиту отражаются различные оценки, характеризующие один и тот же процесс. Результаты определяются путем сопоставления этих оценок. Например, для выявления результата от продажи продукции сопоставляют полную фактическую себестоимость проданной продукции с суммой выручки в продажных ценах. Такое сопоставление производится по сч. 90 «Продажи» путем записи полной фактической себестоимости проданной продукции по дебету этого счета и выручки по продажным ценам по кредиту. При этом превышение кредитового оборота над дебетовым показывает прибыль, а дебетового над кредитовым — убыток. Остаток на сч. 90 «Продажи» не остается, так как результат списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Финансово-результатные счета служат для выявления конечного финансового результата деятельности организации. Сюда относятся сч. 99 «Прибыли

и убытки», который является активно-пассивным; по его дебету отражаются убытки, а по кредиту — доходы, прибыль. Дебетовый остаток этого счета показывает чистый убыток, кредитовый — чистую прибыль. По окончании отчетного года финансовый результат со сч. 99 списывается на сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Забалансовые счета. Прежде всего следует подчеркнуть, что все имущество и источники его формирования, принадлежащие организации, учитываются на балансовых счетах. Имущество, которое находится в пользовании организации, но не принадлежит ей или находится на ответственном хранении у организации, а также совершающиеся хозяйственные операции, не влияющие в данный момент на состояние баланса и результаты деятельности организации, но требующие специального контроля, учитываются на забалансовых счетах и показываются в приложениях к балансу (т.е. за итогом баланса). К забалансовым счетам относятся, например, сч. 001 «Арендованные основные средства», 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и др.

Особенностью забалансовых счетов является то, что учет на них ведется без применения метода двойной записи. Забалансовые счета не корреспондируют между собой и с другими балансовыми счетами, они могут быть активными и пассивными.

Большое количество используемых счетов для учета объектов бухгалтерского наблюдения вызывает необходимость систематизации счетов, обеспечивающей единую методологию учета в различных организациях. Это достигается установлением определенного перечня (плана) счетов, используемых для текущего учета.

6. План счетов бухгалтерского учета

Планом счетов бухгалтерского учета называют систематизированный перечень счетов, классифицированный по экономическому содержанию, определяющий единую методологию ведения бухгалтерского учета, правила группировки и обобщения информации для оперативного руководства и контроля финансово-хозяйственной деятельности организации.

С 01.01.2001 г. на территории России экономическими субъектами (кроме кредитных и бюджетных) всех форм собственности используются План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94-н. В Плане счетов приводятся наименования и номера (коды) синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (синтетических счетов второго порядка). Инструкция по применению Плана счетов устанавливает единые подходы к применению Плана счетов и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.

В последние годы в связи с принятием новых положений по бухгалтерскому учету отдельных объектов бухгалтерского наблюдения в действующий План счетов введены дополнительно несколько счетов как первого, так и второго порядка, а также внесены изменения в характеристику некоторых синте-

тических счетов (счетов первого порядка).

В действующем Плате счетов все балансовые счета бухгалтерского учета объединены в восемь разделов. При этом в первых пяти разделах и части шестого раздела (дебиторская задолженность) сгруппированы счета, содержащие информацию о составе и размещении имущества и о затратах процессов производства и обращения (приобретения производственных запасов и продажи готовой продукции, работ и услуг). Счета разделов семь, восемь и части раздела шесть (кредиторская задолженность) обобщают информацию об источниках имущества и финансовых результатах.

В отдельную группу в Плате счетов выделены «**Забалансовые счета**».

Субсчета, предусмотренные в Плате счетов, используются организациями в зависимости от потребности для контроля, управления деятельностью и составления отчетности.

Аналитические счета в План счетов не вводятся, организации открывают их в зависимости от необходимости получения определенной информации для управления и принятия обоснованных решений.

В организациях допускается составление рабочего плана счетов с тем количеством счетов, которое требуется для учета финансово- хозяйственной деятельности. Рабочие планы счетов составляются на основе указанного Плана счетов. Для учета специфических операций организации могут по согласованию с Минфином РФ вводить при необходимости в План счетов дополнительные синтетические счета (первого порядка), используя свободные номера счетов (коды).

В Инструкции по применению Плана счетов отражаются основные принципы ведения бухгалтерского учета; дается краткая характеристика синтетических счетов (первого порядка) и субсчетов (синтетических счетов второго порядка): раскрываются структура и назначение, экономическое содержание обобщаемой информации; приводится корреспонденция счетов с другими счетами бухгалтерского учета.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что понимается под бухгалтерским балансом?
2. Что отражается в активе баланса?
3. Что отражается в пассиве баланса?
4. Как переводится с латинского термин «баланс»?
5. Какое значение имеет баланс для руководства организации?
6. Что называется валютой баланса?
7. По какому принципу ресурсы организации сгруппированы в активе баланса?
8. По какому принципу источники образования ресурсов сформированы в пассиве баланса?
9. Чем объясняется равенство актива и пассива баланса?
10. Что называется статьей баланса?
11. Какую информацию дает любая статья актива баланса?
12. Какие измерители используются для оценки балансовых статей?

13. Как составляется баланс нетто?
14. Что отражает структура актива баланса?
15. Что отражает структура пассива баланса?
16. Когда составляется ликвидационный баланс?
17. Какой баланс считается вступительным?
18. С какой целью составляется предварительный баланс?
19. К какому типу балансовых изменений относится уравнение: $A-X = П-X$?
20. Что означают балансовые изменения первого типа?
21. Какой тип балансовых изменений характеризует уравнение $A+X = П+X$?
22. Назовите хозяйственные операции, которые вызывают изменения в балансе первого типа.
23. Что характеризуют показатели сальдового баланса?
24. Укажите основные параметры счета и дайте им определение.
25. В чем заключается взаимосвязь между счетами и балансом?
26. Что такое бухгалтерская проводка. Укажите их виды.
27. Как построены счета бухгалтерского учета по отношению к балансу?
28. Что такое двойная запись операций на счетах?
29. В чем сущность и значение двойной записи в текущем бухгалтерском учете?
30. Что представляет собой обобщение данных текущего бухгалтерского учета?
31. Укажите назначение синтетического и аналитического учетов.
32. Назовите, какие счета бухгалтерского учета относятся к активным, пассивным и активно-пассивным?
33. Как производятся записи на активных счетах?
34. Для чего предназначены забалансовые счета?
35. Какие бухгалтерские проводки называются простыми?

Тема 1.3. Понятие документа, документооборот

План:

1. Понятие документа
2. Классификация документов
3. Документооборот организации

1. Понятие документа

Слово "документ" в переводе с латинского означает "свидетельство", "способ доказательства".

Документ – это зафиксированная на материальном носителе информация с реквизитами, позволяющими ее идентифицировать. (Информация – сведения о лицах, предметах, фактах, событиях, явлениях и процессах независимо от формы их представления). Документы используются в различных областях деятельности, поэтому содержание понятия «документ» многозначно и зависит от

того, в какой отрасли и для каких целей он используется. Так, для юристов документ – это, прежде всего, способ доказательства или свидетельства чего-либо. Для историков – исторический источник. А специалисты в области управления считают его средством фиксации передачи управленческих решений. Документ, зафиксировав информацию, тем самым обеспечивает ее хранение и накопление, возможность передачи другому лицу, многократное использование, возвращает к информации во времени.

Важнейшей функцией документа является как раз информационная. В документе фиксируются факты, события, явления практической и мыслительной деятельности человека.

Документ обладает организационной функцией. С помощью документа обеспечивается воздействие на коллективы людей для организации и координации их деятельности. Внешние связи предприятий и организаций обеспечивает коммуникативная функция документов.

Документ несет юридическую функцию, поскольку его содержание используется в качестве доказательства при рассмотрении спорных вопросов сторонами отношений, не говоря уже об органах следствия, суда и прокуратуры. Ряд документов изначально наделен юридической функцией (договорная документация, нотариально заверенные документы, правовые акты органов государственного управления и т. д.).

Наконец, документ выполняет воспитательную функцию. Он дисциплинирует исполнителя, требует повышенного уровня образовательной подготовки, а хорошо оформленный документ воспитывает эстетический вкус управленческих кадров, повышает престиж организации. Еще есть управленческая функция, которая позволяет организовывать, регулировать, контролировать, анализировать производственные процессы; учетная, с помощью которой накапливают сведения за определенные периоды времени и позволяют их анализировать, выявляя тенденции и закономерности; историческая, которая является источником знаний о событиях и деятелях различных эпох, полнее и конкретнее других исторических памятников раскрывает исторические события, подтверждает и дополняют факты, помогает восстанавливать историческое прошлое стран и народов.

При создании документов используют различные способы документирования в зависимости от содержания информации: звукозапись (фонодокумент), фотографию (фотодокумент), запись изображений и звуков (аудиовизуальный документ) и т. д.

Документ, созданный юридическим или физическим лицом, оформленный и удостоверенный в установленном порядке, называется официальным документом. Официальный документ, используемый в текущей деятельности организации, называют служебным документом. Если документ создан лицом вне сферы его служебной или общественной деятельности, то он считается документом личного происхождения.

Все документы по отражаемым в них видам деятельности делятся на две большие группы. Первая — это документы по общим и административным вопросам, т.е. вопросам общего руководства предприятием (организацией) и его

производственной деятельностью. Эти документы могут составлять работники всех подразделений предприятия. Вторая группа — документы по функциям управления. Такие документы составляют работники финансовых органов, бухгалтерии, отделов планирования, снабжения и сбыта, других функциональных подразделений.

2. Классификация документов

Документы классифицируются по наименованиям: служебные письма, приказы, протоколы, акты, докладные записки, договоры и т.д. Оформление всех этих документов унифицировано, но по содержанию они могут быть совершенно разными;

по месту составления: внутренние (документы, составляемые работниками данного предприятия) и внешние (документы, поступающие из других предприятий, организаций и от частных лиц);

по содержанию: простые (посвященные одному вопросу)

по форме: индивидуальные, когда содержание каждого документа имеет свои особенности (например, докладные записки), трафаретные, когда часть документа отпечатана, а часть заполняется при составлении, и типовые, созданные для группы однородных предприятий. Как правило, все типовые и трафаретные документы печатаются типографским способом или на множительных аппаратах;

по срокам исполнения: срочные, требующие исполнения в определенный срок, и несрочные, для которых срок исполнения не установлен;

по происхождению: служебные, затрагивающие интересы предприятия, организации, и личные, касающиеся конкретного лица и являющиеся именными;

по виду оформления: подлинные, копии, выписки, дубликаты;

по средствам фиксации: письменные, графические, фото кинодокументы и т.д.

Подлинник — это подписанный и надлежащим образом оформленный экземпляр документа, составленный в первый раз. Копия — повторное, абсолютно точное воспроизведение подлинника (с пометкой «копия»), засвидетельственное в установленном порядке соответствующим должностным лицом. На копиях служебных документов, требующих особого удостоверения, в обязательном порядке ставятся подпись руководителя и печать.

Иногда для работы требуется не копия с подлинного документа, а выписка из того или иного его раздела. При оформлении выписки обязательно надо указать, из какого документа она сделана. Правильность составления выписки подтверждается подписями должностных лиц и печатью. Предприятиям и организациям предоставлено право в случае утери владельцем подлинного документа выдавать ему соответствующий дубликат (с пометкой «дубликат»), имеющий одинаковую юридическую силу с подлинником.

3. Документооборот организации

Документооборот организации – это движение документов в организации с момента их создания или получения до завершения исполнения или отправления.

Вся документация учреждения делится на три документопотока:

- входящие (поступающие) документы;
- исходящие (отправляемые) документы;
- внутренние документы.

Характеристикой документооборота является его объем, под которым понимается количество документов, поступивших в организацию и созданных ею за определенный период. Данный показатель является важным, он должен использоваться в качестве критерия при выборе организационной формы делопроизводства (традиционная, автоматизированная), а также влиять на структуру службы делопроизводства и ее штатный состав.

Одна из важнейших функций в организации работы с документами – это их учет, который обеспечивается регистрацией.

Регистрация документа – запись учетных данных о документе по установленной форме, фиксирующей факт его создания, отправления или получения. Кроме этого регистрация позволяет осуществлять контроль исполнения документов, а также вести их поиск.

Наряду с организацией документооборота в понятие "организация работы с документами" входит хранение документов и их использование в текущей деятельности учреждения. Под системой хранения документов в данном случае подразумевается совокупность средств, способов и приемов учета и систематизации документов с целью их поиска и использования в текущей деятельности.

Подытожив вышесказанное, можно выделить две составные части делопроизводства (или ДОУ):

- документирование деятельности;
- организация работы с официальными документами.

Эти составные части взаимосвязаны и для создания эффективной системы делопроизводства в организации необходимы они обе, причем функционирующие в тандеме.

В технологической цепочке обработки и движения документов можно выделить этапы:

- прием и первичная обработка документов;
- предварительное рассмотрение и распределение документов;
- регистрация;
- контроль за исполнением;
- информационно-справочная работа;
- исполнение документов и отправка.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что включает в себя понятие «Делопроизводство»?
2. С чем связано появление понятия «Документационное обеспечение управления»?
3. Какие способы документирования вам известны?
4. В чем взаимосвязь понятий «информация» и «документ» ?
5. Какие функции выполняет документ?
6. Где закреплены определения основных профессиональных терминов по делопроизводству?
7. Какие существуют этапы при организации работы с документами?
8. Что понимается под юридической силой документов?
9. Чем отличаются друг от друга различные системы организации дело-производства?

РАЗДЕЛ 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ

(ПРЕДПРИЯТИЯХ) ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

Тема 2.1. Ценообразование в предприятиях общественного питания

План:

1. Структура продажной цены на готовую продукцию
2. Наценки предприятий общественного питания
3. Составление калькуляций на блюда
4. Порядок составления плана – меню

1. Структура продажной цены на готовую продукцию

Цена – денежное выражение стоимости товара (услуги). На предприятиях общественного питания применяются следующие виды цен:

• **оптовая цена** – цена, по которой производитель реализует свою продукцию оптовым покупателям. Различают разновидности оптовых цен:

• оптовая цена предприятия, включающая в себя себестоимость продукции и доход предприятия, по которой одни предприятия реализуют свою продукцию другим предприятиям, сбытовым и оптовым базам;

• оптовая цена промышленности, включающая в себя оптовую цену, предприятия налог с оборота и оптово – сбытовую скидку. По этой цене предприятия и оптовые базы реализуют товары предприятиям общественного питания;

• **розничная цена** – цена, по которой товары реализуются непосредственно населению. Она состоит из оптовой цены промышленности и торговой скидки, которая устанавливается в процентах к розничной цене и дифференцируется в зависимости от ассортимента товаров (так как издержки при производстве различных товаров не одинаковы), местонахождения предприятия общественного питания и его подчинённости. Торговые скидки для предприятий общественного питания (ресторанов, кафе, столовых) повышаются, потому что издержки на производство продукции у них выше, чем у торговых организаций;

• **свободная (рыночная цена)** – цена, устанавливаемая продавцом с учётом конъюнктуры рынка;

• **договорная цена** – цена, устанавливаемая по договоренности между продавцом и покупателем;

• **покупная цена** – цена, по которой приобретается товар;

• **продажная цена** – цена, по которой реализуется товар, включая в себя торговую наценку.

Цена на продукцию общественного питания состоит из прямых затрат (стоимость сырья) и косвенных затрат (издержки и прибыль), которые отражаются через торговую наценку.

На предприятиях общественного питания необходимо устанавливать учётные цены, как на сырьё, так и на готовую продукцию.

Стоимость приобретённых товаров в общественном питании формируется так же, как и в розничной торговле и равна сумме отпускной цены поставщика,

акцизов, НДС, таможенных платежей, транспортных и прочих расходов по закупке и транспортировке.

Под продажной ценой понимают розничные цены предприятия общественного питания, которые согласно методическим рекомендациями по формированию и применению свободных рыночных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги могут быть сформированы двумя методами:

- розничная цена общественного питания определяется как сумма стоимости приобретения (100%), торговой надбавки (в процентах от стоимости приобретения) и торговой наценки (в процентах от суммы стоимости приобретения и торговой надбавки). Этот вариант применяют на предприятиях общественного питания, для которых нормативными документами предусмотрены предельные размеры торговых надбавок и торговых наценок в районах, где органы исполнительной власти субъектов РФ имеют право вводить государственное регулирование тарифов и надбавок;

- розничная цена общественного питания определяется как сумма стоимости приобретения (100%) и единой торговой наценки (в процентах от стоимости приобретения).

Единая торговая наценка общественного питания должна быть выше торговой надбавки розничной торговли, так как кроме расходов, связанных с реализацией товаров, добавляются расходы, связанные с производством и организацией потребления продукции.

2. Наценки предприятий общественного питания

Согласно постановления правительства РФ предприятиям общественного питания было предоставлено право – самостоятельно устанавливать размер наценок на реализуемую продукцию. Однако было введено регулирование наценок на продукцию, реализуемую на предприятиях общественного питания при общеобразовательных школах, училищах, средних специальных учебных заведениях, вузах. Предельная наценка на товары в мелкой расфасовке промышленного производства (молоко, шоколад, конфеты) составляет 25 % к цене закупки, предельная наценка на хлеб и хлебобулочные изделия составляет 30 % к цене закупки с дополнительным включением транспортных расходов, предельная наценка на блюда и изделия собственного производства составляет 56 % к цене закупки.

Наценки предприятий общественного питания отражаются на пассивном счёте 42 «Торговая наценка», который предназначен для обобщения информации о торговых наценках на товары в организациях осуществляющих розничную торговлю, если их учёт ведется по продажным ценам.

На счёте 42 учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Суммы наценок (скидок), относящиеся к непроданным товарам, на основании инвентаризационных описей уточняются путём:

- определения полагающейся наценки (скидки) на товары в соответствии с

установленными размерами;

• определения процента, Π , %, вычисленного, как отношение суммы скидок (наценок) на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счёта 42 без учёта сторонних сумм к сумме проданных за месяц товаров и остатка товаров на конец месяца по продажным ценам по следующей формуле

$$\% = \frac{\sum НСТ + \sum НОТ}{\sum ПрТ + \sum СкТ} \times 100,$$

где: $\sum НСТ$ - сумма наценок на остаток товаров на начало месяца, руб.;

$\sum НОТ$ - сумма наценок по оприходованным товарам за месяц, руб.;

$\sum ПрТ$ - сумма проданных товаров за месяц, руб.;

$\sum СкТ$ - сумма остатка товаров на конец месяца, руб.

Аналитический учёт по счёту 42 ведётся отдельно по сумме наценок (скидок) и разницам в ценах, относящихся к товарам в организациях розничной торговли и к товарам отгруженным. Характеристика счёта 42 представлена в таблице 1.

Таблица 1 - Характеристика счёта 42 «Торговая наценка»

Дебет Счёт 42 «Торговая наценка» - П Кредит	
	Сн = сумма наценки по товарам, оставшимся на начало отчётного периода
	- начисленная наценка по оприходованным товарам - сторнирование наценок по проданным товарам - списание скидок по недостающим товарам и таре
ДО = 0	КО = сумма наценок по товарам за отчётный период
	Ск = сумма наценки по товарам, оставшимся на конец отчётного периода.

3. Составление калькуляций на блюда

Цены на продукцию собственного производства и покупные товары определяются путём калькуляции. Калькулирование продажной цены происходит на основании данных сборника рецептур блюд, который является нормативным документом. В сборнике рецептур предприятия общественного питания делятся на три наценочных категории:

• *высшая наценочная категория* (ресторан, кафе, бар, закусочные категории «люкс», «высшая» и «первая»);

• *вторая наценочная категория* (ресторан, кафе, бар, закусочные);

• *третья наценочная категория* (для предприятий общественного питания всех типов при производственных предприятиях, учреждениях и учебных заведениях).

В сборниках рецептур блюд указываются следующие данные:

- расход сырья;
- выход полуфабрикатов и готовых блюд;
- технология приготовления;
- нормы используемого сырья по массе в граммах;
- нормы выхода готовых изделий с указанием массы отдельных компонентов;
- масса всего блюда в целом.

Нормы расхода специй и соли в рецептурах блюд не указаны, а приведены отдельно в расчёте на одно блюдо.

Исчисление продажных цен на кухонную продукцию, реализуемую в розницу, производят в калькуляционных карточках отдельно на каждый вид блюда. Калькуляция составляется из расчёта стоимости сырья на сто блюд или на одно блюдо. Для более точных расчётов в калькуляции стоимость набора сырья рассчитывают на сто порций, а затем устанавливают цену одной порции.

Если в сырьевом наборе изменились компоненты и цены на сырьё и продукты, то рассчитывается новая продажная цена в свободной графе калькуляционной карточки с указанием в заголовке даты происшедших изменений.

Правильность вычисления цены блюда или изделия подтверждается подписью заведующего производством и лица, составившего калькуляцию, затем утверждается руководителем предприятия. Перед составлением калькуляции необходимо знать ассортимент выпускаемых блюд, кулинарных изделий, а также нормы закладки сырья по сборнику рецептов и цены на продукты и сырьё.

Составление калькуляционной карточки и определение продажной цены блюда производится в следующем порядке:

- по плану – меню определяется ассортимент блюд, на которые необходимо составить калькуляционный расчёт;
- на основании сборников рецептов устанавливаются нормы вложения сырья на каждое отдельное блюдо;
- определяются подлежащие включению в калькуляцию продажные цены на сырьё;
- исчисляется стоимость сырьевого набора блюд путём умножения количества сырья каждого наименования на продажную цену и суммирования полученного результата (сырьевой набор конкретного блюда берётся из сборника рецептов);
- устанавливается продажная цена одного блюда делением продажной стоимости сырьевого набора блюд на 100.

Калькуляционные карточки регистрируют в специальном реестре после подписи их лицами, которые несут ответственность за правильность установления продажных цен.

Исчисленные продажные цены на блюда и изделия необходимо сопоставить с ранее действующими ценами на такие же блюда и тщательно проанализировать причины возможных отклонений.

Цены на гарниры и соусы также исчисляются на отдельной карточке, а цены на полуфабрикаты и кулинарные изделия исчисляются методом калькуляции, исходя из стоимости сырьевого набора продукции по продажным ценам.

Покупные товары в буфетах реализуются по розничным ценам (покупная цена с учётом наценки).

4. Порядок составления плана – меню

Заведующий производством ежедневно составляет *план – меню*, в котором указываются наименования и номера блюд по карточкам или по сборнику рецептов, а также количество намеченных к приготовлению блюд. План – меню составляется накануне дня приготовления кухонной и другой продукции.

Группировка блюд в плане – меню осуществляется по видам (холодные закуски, первые, вторые, третьи блюда и т.д.). При этом учитывается фактическое наличие продуктов и сырья в кладовых, а также спрос покупателей, производственная мощность, наличие посуды, квалификация работников. Используя план – меню и учитывая остаток сырья на производстве (кухне), определяют суточную потребность в продуктах, на основании которой выписывается требование, где указываются наименования затребованных продуктов, единицы измерения, их количество. Данный документ служит основанием для получения из кладовой, поэтому оформляется подписью заведующего производством и утверждается директором предприятия.

План – меню составляется в одном экземпляре, подписывается заведующим производством и утверждается руководителем предприятия. На основании плана-меню в бухгалтерии составляются калькуляции и устанавливаются розничные цены на блюда, а также составляются меню непосредственно для посетителей, т.е. меню торгового зала. В нём, кроме наименования блюда и его стоимости, указывается также масса блюда в готовом виде.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что представляет собой цена?
2. Какие существуют виды цен?
3. На каком счёте отражаются наценки предприятий общественного питания?
4. Как осуществляется составление калькуляций на блюда?
5. Как осуществляется группировка блюд в плане-меню?

Тема 2.2. Учёт сырья, товаров и тары в кладовых

План:

1. Учёт поступления товаров
2. Документирование операций по отпуску из кладовой сырья
3. Учёт продуктов в кладовой
4. Отчётность материально-ответственных лиц
5. Учёт тары
6. Учёт товарных потерь
7. Инвентаризация товаров и тары

1. Учёт поступления товаров

На предприятиях для обеспечения нормальной работы необходимо постоянно иметь запасы и покупные товары, которые хранятся в специально предусмотренном для этой цели помещении – кладовой.

Учёт сырья и товаров в ценах приобретения с добавлением единой наценки целесообразно вести в кладовых предприятий, относящихся к одному виду и классу.

Учёт сырья и товаров в ценах приобретения без добавления единой наценки следует вести в кладовых предприятий, имеющих в подчинении различные типы подразделений (ресторан, кафе, бар, столовая, буфет, закусочная, магазин) и классы (люкс, высший, первый). Учёт вино – водочных изделий и покупных товаров в кладовой предприятия ведётся в ценах приобретения с добавлением торговой наценки.

При покупке продуктов и товаров на производство (кухню), в буфеты и т.д., в которых они должны учитываться с применением единой наценки, продукты и товары в накладных оцениваются в двух ценах: по учётным ценам кладовой для списания с подотчёта и по ценам, по которым учитываются и приходятся на производстве, в буфете.

Уровень наценок определяется и утверждается самостоятельно руководителем (собственником) предприятия, если не регулируется местными органами. Помимо этого, собственник предприятия может самостоятельно утверждать цены, по которым реализуются изделия. В связи с этим сумма наценки представляет собой разницу между ценой реализации и ценой приобретения, а в учётной политике необходимо предусматривать эту особенность определения наценки.

Стоимость поступивших от поставщиков продуктов определяется на основании документов в следующих учётных ценах:

- *свободных отпускных ценах*, используемых для расчётов с поставщиками и оприходования продуктов без добавления единой наценки при учёте по этим ценам и с добавлением наценки;

- *регулируемых розничных ценах*, используемых для расчётов с поставщиками и оприходования продуктов без добавления единой наценки и с добавлением наценки;

- *свободных закупочных ценах*, используемых для расчётов с поставщиками и оприходования продуктов без добавления наценки и с добавлением наценки.

Предприятия общественного питания получают товары от поставщиков (промышленных и сельскохозяйственных предприятий, оптовых торговых организаций), а также могут закупать товары в магазинах.

В большинстве случаев сырьё и товары сначала поступают в кладовую, после чего их отпускают в производство, в буфеты. Иногда сырьё поступает на производство, минуя кладовую.

Товар от поставщиков поступает на производство на основе договоров поставки, которые являются правовым документом, определяющим права и обязанности поставщиков и покупателей.

Поставщик, отгружая товары, выписывает сопроводительные документы,

предусмотренные условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов: накладную, счёт-фактуру, товарно-транспортную накладную. Накладная выписывается материально ответственным лицом при отпуске товара покупателю.

Получение товаров на предприятиях общественного питания осуществляется разными способами: на складе поставщика, на железнодорожной станции, автотранспортом, на складе покупателя.

Получение товаров на складе поставщика

Приём товаров на складе поставщика, осуществляется материально ответственным лицом по доверенности с предъявлением паспорта.

Доверенность оформляется по типовой форме. Учёт доверенностей ведётся по корешку доверенности, который хранится в бухгалтерии с отметкой о её получении и использовании, а также в книге доверенностей либо в журнале регистрации доверенностей.

Подпись получателя доверенности должна быть удостоверена руководителем получающего предприятия и главным бухгалтером, а также заверена круглой печатью. После получения товара в бухгалтерию предприятия предоставляются документы, подтверждающие совершение торговой операции. В книге учёта доверенностей проставляются номер и дата сопроводительных документов.

Получение товара оформляют в зависимости от месторасположения склада поставщика:

- если склад фирмы поставщика расположен в одном помещении с местом оформления документов на отпуск товара, то оформление документов и выдача товара происходит фактически одновременно, документом на отпуск является накладная;

- если склад фирмы поставщика расположен на определённом расстоянии от офиса (конторы), то материально-ответственному лицу в представительстве фирмы выдается документ на получение товара, по которому на складе выдают данные ценности. В случае отсутствия затребованного товара на складе в необходимом количестве выписывается новый документ – расходная накладная, в которой указывается фактически отпущенное количество товаров.

Накладная выписывается в четырёх экземплярах, первый и второй из которых остаются у предприятия – поставщика (в бухгалтерии и на складе), а третий и четвёртый передаются вместе с товаром покупателю (в бухгалтерию предприятия – покупателя и лицу, отвечающему за хранение товара). Данный документ подписывается материально-ответственными лицами, один из которых отпустил товар, а другой принял, заверяется печатями поставщика и покупателя.

Представитель предприятия- покупателя проверяет товар, наличие полной документации к нему, сертификатов качества, комплектацию в соответствии с данными сопроводительных документов и расписывается в получении ценностей на накладной. Если товар принимается в закрытой таре, то необходимо сделать запись «*товар принят по массе нетто (количеству мест) без фактической проверки*». После этого материально ответственное лицо доставляет товар на территорию склада своей организации и передает её кладовщику.

Приём товаров на железнодорожной станции

Товар, получаемый от организаций железной дорогой, водного и воздушного транспорта, передаётся специально подготовленному материально ответственному лицу. Предъявив доверенность и паспорт, этот работник получает товаро-сопроводительные документы, к которым относятся железнодорожная накладная, счёт-фактура.

Железнодорожная накладная должна содержать:

- полное наименование, адрес, банковские реквизиты поставщика, плательщика;
- наименование и адрес грузоотправителя;
- основание отпуска товара (номер, дату договора, наряда, заказа).

Товарный раздел накладной заполняется грузоотправителем. В нём указываются данные: наименование товара, артикул, количество, цена, сумма, наценка, общая сумма к оплате. *Транспортный раздел* данного документа заполняется при перевозке и осуществлении погрузочно-разгрузочных работ.

К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чём делается обязательно соответствующая отметка в накладной. Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то может быть оформлена накладная на перевозку груза в универсальном контейнере.

Поставщик может оформить сопровождение товара *счётом-фактурой*, а не накладной. Счёт-фактура выписывается в двух экземплярах. Первый передаётся покупателю, второй остаётся у продавца.

После получения сопроводительных документов материально ответственное лицо должно проверить исправность вагона, контейнера или упаковки, в которой был доставлен товар. В присутствии представителей станции материально-ответственное лицо должно принять товар по количеству мест, а в необходимых случаях по массе. Станция назначения делает отметку об исправности вагона (контейнера, упаковочной тары) в накладной.

В случае обнаружения неисправности вагона или повреждения упаковочной тары, отсутствия или повреждения пломбы, неясности оттиска печати на ней, а также во всех случаях повреждения, недостачи груза по количеству или массе материально ответственное лицо должно потребовать от станции назначения составление *коммерческого акта* и получить его копию. При отказе станции назначения составить коммерческий акт, покупатель должен принять груз с участием представителя отдела торговли местной исполнительной власти или железнодорожной милиции и составить акт о результатах приемки. Отказ сотрудников станции назначения составить акт следует обжаловать в установленном порядке. Коммерческий акт при этом является юридическим основанием для предъявления претензий к транспортным компаниям или поставщику.

Получение товаров автотранспортом

При поставке товара автотранспортом сопроводительным документом является *товарно-транспортная накладная*, которая составляется поставщиком и является первичным приходным документом при поступлении товаров и состоит из двух разделов – товарного и транспортного.

Товарный раздел накладной заполняется поставщиком товара и содержит

сведения о поставщике и плательщике (наименование организаций, адреса, и банковские реквизиты); сведения о товаре и таре (артикул, наименование, краткое описание товара, количество мест, масса брутто). Здесь же указываются суммы налога на добавленную стоимость (18 или 10% от суммы поставки) и ставятся подписи лиц, разрешивших отпуск товара, подписи лиц, отпустивших и принявших товар.

Транспортный раздел данного документа заполняется в ходе доставки товара и содержит следующие данные:

- номер автомобиля и путевого листа;
- наименование и адрес заказчика (плательщика) товара, грузоотправителя и грузополучателя;
- пункт погрузки и разгрузки (при необходимости);
- сведения о грузе (артикул, наименование и краткое описание товара, единицы измерения, количество единиц, цена за единицу, сумма, на которую поставляется товар с учётом налога на добавленную стоимость).

Один экземпляр этих документов материально ответственное лицо со стороны поставщика должно передать кладовщику, который является материально ответственным лицом покупателя. Кладовщик принявший товар, передаёт в бухгалтерию копию приходной накладной и сопроводительные документы, выданные ему представителем поставщика. В случае несоответствия сумм между представленными документами и фактически принятым количеством товара на склад должен быть составлен соответствующий акт с подписями обеих сторон.

Приём товаров на складе покупателя, контроль качества и количества товара

Приём товаров на складе покупателя осуществляется материально ответственным лицом на основании сопроводительных документов.

Если товар доставлен поставщиком в таре на склад покупателя, кроме проверки веса брутто и количества мест, возможны вскрытие тары и проверка массы нетто и количества товарных единиц в каждом месте производителя на складе конечного покупателя.

Приёмка товара по качеству и количеству осуществляется согласно транспортным и сопроводительным документам поставщика (техническому паспорту, сертификату, счёту-фактуре, спецификациям, описям, упаковочным ярлыкам). При отсутствии данных документов или некоторых из них составляется акт о фактическом количестве и качестве продукции с указанием недостающих документов.

Также возможна выборочная проверка качества товара с распространением её результатов на всю партию, если это предусмотрено стандартами, техническими условиями или договором.

На предприятиях общественного питания проверке качества товаров уделяется особое внимание, так как от этого во многом зависит успех работы предприятия.

При приёмке продовольственных товаров их качество подтверждается сертификатом качества, выданным компетентной государственной организацией,

ветеринарным сертификатом, а также санитарным сертификатом, выдаваемым на каждую партию товара.

Реализация продуктов питания и продовольственного сырья без наличия указанных документов, подтверждающих их качество и безопасность, *запрещается*.

Количество принимаемых скоропортящихся и особо скоропортящихся продуктов должно определяться объёмом работающего холодильного оборудования, имеющегося на предприятии. Тара и упаковка пищевых продуктов должна быть прочной, чистой, сухой, без постороннего запаха и нарушения целостности.

Если количество и качество товара соответствует указанным в товаросопроводительных документах, то на документы (накладная, товарно-транспортная накладная), ставится прямоугольный штамп предприятия, что подтверждает соответствие принятых товаров данным, указанным в сопроводительных документах.

Если в процессе приемки будут обнаружены недостача товара, несоответствие качества поступивших товаров, тары или упаковки требованиям стандартов, техническим условиям, данным договора или данным, указанным в сопроводительных документах, то дальнейшая приемка товара приостанавливается.

О выявленной недостаче и нарушении качества продукции составляется акт, являющийся юридическим документом для предъявления претензий поставщику. При этом в сопроводительных документах производится запись о составлении акта. Акт составляется в пяти экземплярах на товары, по которым обнаружены расхождения. По ценностям, поступившим в полном соответствии с сопроводительными документами поставщика по количеству и качеству, комплектности, делается отметка в конце акта: «По остальным товарно-материальным ценностям расхождений нет».

В акте отражается состав комиссии с обязательным указанием должности, фамилии и инициалов её членов.

Акт приёмки продукции утверждает руководитель предприятия – получателя. Если по результатам приёмки выявлены факты злоупотреблений или хищений продукции, то руководитель предприятия – получателя обязан сообщить об этом органам МВД, прокуратуры и направить соответствующие документы.

2. Документирование операций по отпуску из кладовой сырья

Продукты из кладовых предприятий общественного питания могут быть отпущены в мелкорозничную сеть, в буфеты, в производство. В производство продукты отпускаются ежедневно в пределах потребности для изготовления намеченных к выпуску кулинарных изделий и блюд с учётом имеющихся в наличии остатков продуктов.

Отпуск продуктов в производство осуществляется на основании требований и оформляется накладными, которые подписываются заведующим производством и утверждаются руководителем предприятия.

В накладной указываются данные:

- полное наименование продуктов;

- сорт продуктов и товаров;
- масса или количество;
- учётные цены кладовой и цена реализации с добавлением единой наценки;
- отметка о номере сертификата соответствия.

Накладные составляются в двух экземплярах: один вместе с продуктами передаётся заведующему производством, второй экземпляр кладовщик вместе с товарным отчётом сдает в бухгалтерию.

3. Учёт продуктов в кладовой

Учёт товара в кладовой предприятия общественного питания ведёт материально ответственное лицо. *Складской учёт* ведётся в натуральных показателях по номенклатурным номерам товара, тары. Порядок учёта может быть различен в зависимости от способа хранения товара, частоты поступления продуктов в кладовую, натуральных характеристик, объёма, ассортимента, совместимости товаров по условиям хранения.

На предприятиях общественного питания в основном используют *сортовой способ хранения*, при котором поступившие товары присоединяются к имеющимся в кладовой товарам таких же наименований и сортов.

Сортовой способ учёта в кладовой применяется в том случае, если хранение товаров организовано по наименованию и сортам без учёта времени поступления и цены их приобретения. При этом материально ответственное лицо на каждую номенклатуру товара заводит новую карточку складского учёта или отводит несколько страниц в книге кладовщика. Номенклатуры различают по типу товара, сорту, единицам измерения.

При сортовом способе хранения экономично используется складская площадь, возможно более оперативное управление остатками товара. Однако, трудно выделить товары одного сорта, поступившие по разным ценам.

Так как при сортовом способе учёта отдельный аналитический учёт по ценам и партиям не ведётся, то выбор товара для реализации осуществляется произвольно.

Записи в карточку, книгу делаются на основании первичного документа или накопительных ведомостей. Карточки и страницы в товарной книге нумеруются в бухгалтерии и выдаются материально-ответственным лицам под расписку в специальном журнале.

Все приходно-расходные документы материально-ответственные лица ежедневно сдают в бухгалтерию предприятия или собственнику вместе с отчётом. По решению руководителя могут быть определены другие сроки сдачи, но не реже одного раза в три дня.

4. Отчётность материально-ответственных лиц

Учёт хранения товаров осуществляется материально-ответственным лицом, с которым заключается договор о материальной ответственности.

Ограниченная материальная ответственность возникает в результате

нанесения ущерба имуществу организации работником, не являющимся материально-ответственным лицом.

Полная материальная ответственность за ценности возникает по договору о материальной ответственности, а также по разовой доверенности за ценности, полученные работником в подотчёт.

Материально-ответственные лица обязаны обеспечить сохранность ценностей, правильно осуществлять их прием, хранение, продажу и отпуск товаров, участвовать в инвентаризации.

Материальная ответственность наступает с момента оприходования поступившего товара в кладовую на основании приходных товаросопроводительных документов и длится до момента выбытия, передачи товаров по расходным документам.

Материально-ответственные лица на основании приходных и расходных документов составляют товарные отчёты или сопроводительные реестры сдачи документов. Форма отчётности зависит от специализации предприятия, ассортимента товаров, объема документооборота, организации аналитического учёта товаров в бухгалтерии.

В адресной части *товарного отчёта* указываются данные: наименование организации, торговой единицы, ФИО материально-ответственного лица, лимит остатка товаров, номер отчёта и период, за который составляется товарный отчёт.

В приходной части товарного отчёта отражаются остаток и поступление продуктов, товаров, тары в стоимостном выражении, а также рассчитывается общая сумма оприходованных продуктов и товаров за отчётный период. В расходной части товарного отчёта подсчитывается общая сумма расхода товаров за отчётный период. Каждому приходному и расходному документу отводится отдельная строка.

Приходные и расходные документы, на основании которых составляются товарные отчёты, следует располагать в хронологическом порядке. Товарные отчёты с начала и до конца года последовательно нумеруются, начиная с первого номера.

В тексте и цифровых данных товарных отчётов неоговоренные исправления не допускаются. Ошибочные записи зачёркиваются одной чертой, затем подписывается правильный текст или цифровые данные. Исправление ошибок в товарном отчёте должно быть оговорено подписью «*исправлено*» и подтверждено подписью ответственного лица и бухгалтера с указанием даты исправления.

По продовольственным товарам отчёты составляются по ассортименту, наименованиям, единицам измерения, ценам, количеству товаров и тары.

Сроки представления отчётности в бухгалтерию устанавливаются руководителем предприятия в зависимости от размера предприятия и других условий. Увеличение срока предоставления отчётности ослабляет контроль движения товарных запасов, приводит к неравномерной загрузке аппарата бухгалтерии.

Товарные отчёты и сопроводительные реестры составляются в двух экземплярах. Первый вместе с первичными документами передаётся в бухгалтерию под расписку на втором экземпляре, который остаётся у материально ответ-

ственного лица.

Поступившие в бухгалтерию товарные отчёты и первичные документы должны быть в тот же день проверены по форме, существу и арифметическим данным. При этом бухгалтер должен обращать внимание на реальность начальных остатков, аккуратность и правильность составления документов и самого отчёта, наличие всех приложенных документов, своевременность и полноту оприходования товаров.

5. Учёт тары

Порядок контроля полного поступления и правильного оприходования тары в основном такой же, что и товаров. Одновременно с проверкой цен на товары определяется правильность цен на тару. Приемка поступившей тары осуществляется на основании счетов-фактур, товарно-транспортных накладных и других сопроводительных документов. Если количество и качество поступившей тары не соответствуют данным сопроводительного документа, то составляется акт в таком же порядке, как и по товарам.

Согласно основным положениям по учёту тары на предприятиях, производственных объединениях и организациях различают несколько категорий тары:

- *многооборотная тара*, которая используется многократно, подлежит обязательному возврату поставщику или сдаче тароремонтным организациям (возвратная тара). Гарантией возврата тары является взимаемый поставщиком залог, который возвращается после получения назад порожней тары в исправном состоянии. К возвратной таре могут быть отнесены металлическая и пластмассовая тара (корзинки, бочки, бидоны), деревянная тара (ящики, бочки), стеклянная тара (бутылки, банки), картонная тара (ящики из гофрированного и плоского склеенного картона), тара из тканей и нетканых материалов (мешки тканевые, упаковочные ткани, нетканые упаковочные полотна, а также специальная тара, т.е. тара, специально изготовленная для затаривания определенной продукции (товаров);

- *тара однократного использования*, которая применяется на предприятии один раз.

Кроме того, в торговом предприятии должен быть предусмотрен отдельный учёт тары, которая:

- оприходована на основании товаросопроводительных документов поставщиков;

- не включена в товаросопроводительные документы поставщика, а оприходована с составлением акта и оценкой торговым предприятием.

Тара поступает на предприятие в основном вместе с товарами от поставщиков и приходится на основании сопроводительных документов. Учёт тары ведётся обычно по ценам приобретения. Тару, не указанную отдельно в документе поставщика и не подлежащую оплате, приходят на основании соответствующего акта по цене возможной реализации.

Деревянная тара, мешки приходятся и учитываются по ценам, указанным в сопроводительном документе (при отсутствии расхождений по качеству) или

в акте-приёмке. При приёме мешков следует учитывать категорию мешков (новые или старые).

Инвентарная тара (фляги, ящики), принадлежащая поставщикам, учитывается по залоговым ценам. По этим же ценам они возвращаются поставщикам.

Тара, не показываемая отдельно в счетах поставщиков, стоимость которой включена в цену товара, также должна быть оприходована в момент её поступления с товаром. Такая тара приходится на основании акта по цене возможной реализации.

Стоимость тары, отпущенной вместе с товаром, указывается в товарно-транспортных накладных, счетах-фактурах и других товарных документах отдельной строкой. Отпуск тары без товара оформляется отдельными товарно-транспортными накладными или другими расходными документами.

Бой, лом и порча тары оформляются актом, при этом причиненный ущерб должен быть взыскан с виновных работников.

Операции по возврату тары поставщикам оформляются товарно-транспортными или расходными накладными.

Тара учитывается в местах её хранения и в бухгалтерии. При этом материально-ответственные лица ведут учёт тары по количеству, наименованиям, ценам в товарной книге или в карточках, записи в которые производятся на основании первичных документов на поступление и выбытие товара. Все документы на поступление и выбытие тары должны сдаваться в бухгалтерию с товарными отчётами или сопроводительными реестрами документов. В товарных отчётах стоимость поступившей и выбывшей тары указывается по каждому документу в специальной графе.

Проверенные документы служат основанием для отражения поступления и выбытия тары в бухгалтерском учёте.

Предприятия общественного питания учёт тары (как покупной, так и, собственного производства) ведут на активном *счёте 41 «Товары», субсчёт 41-3 «Тара под товаром и порожня»*; при этом по субсчёту 41-2 «Товары в розничной торговле» учитывается стеклянная посуда (банки, бутылки). По дебету этого субсчета отражается оприходование поступившей тары в корреспонденции со счётом 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», а по кредиту – выбытие тары.

Учёт движения тары под товарами и тары порожней при наличии большого количества разных видов тары с разными ценами производят по средним учётным ценам, которые устанавливают по отдельным группам тары применительно к её назначению. При этом разница между ценами приобретения и средними учётными ценами может относиться на *счёт 42 «Торговая наценка»*. При очередных инвентаризациях выверяют сальдо по этой разнице и в случае необходимости её корректируют как результат по операциям с тарой.

По тарным операциям могут иметь место как расходы и убытки, так и доходы. Расходы по операциям с тарой в целях исчисления налога на прибыль относятся к внереализационным расходам на основании ст. 265 НК РФ.

Расходы включают в себя затраты, без которых, как правило, невозможно обойтись (перевозка, погрузка, выгрузка, ремонт). Потери от бесхозяйственного

отношения к таре (бой, лом, потери от снижения качества тары) составляют убытки.

К доходам по таре относятся: стоимость тары, полученной от поставщиков бесплатно; превышение стоимости тары по сдаточным ценам над стоимостью тары по учётным ценам.

Расходы по таре учитываются на *счёте 44 «Расходы на продажу»*, а потери и доходы - на *счёте 91 «Прочие доходы и расходы»* как внереализационные прибыли и убытки соответственно.

При журнально-ордерной форме учёта по счёту 41 «Товары» субсчёт 3 «Тара под товаром и порожня» ведётся ведомость по дебету и журнал-ордер по кредиту этого счёта. Записи делаются на основании товарных отчётов и приложений к ним документов, отражающих поступление и выбытие тары. На каждый товарный отчёт отводится одна строка, по которой отражается период и расход по корреспондирующим счетам, а также остаток тары на конец отчётного периода.

Аналитический учёт тары ведётся по материально-ответственным лицам, по наименованиям, количеству. Отражение операций с тарой в синтетическом учёте можно представить рядом бухгалтерских проводок:

Поступление тары вместе с товаром от поставщика фиксируется записью:

○ Дебет 41 субсчёт 3 «Тара под товаром и порожня»

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При поступлении многооборотной тары часто взимается залог, что отражается в обычном порядке через счета учёта денежных средств. При этом реализация товаров в многооборотной таре, имеющей залоговые цены, в которые не включается НДС, в случае, если указанная тара подлежит возврату продавцу.

Возврат тары поставщику или сдача её соответствующим организациям фиксируется проводкой:

○ Дебет 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»

Кредит 41 субсчёт 3 «Тара под товаром и порожня».

Списание недостач от операций с тарой (лом, бой и др.) отражается записью:

○ Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 41 субсчёт 3 «Тара под товаром и порожня».

Оприходование тары, выявленной по результатам инвентаризации или тары, поступившей от поставщика без оплаты, относится к внереализационным доходам:

○ Дебет 41 субсчёт 3 «Тара под товаром и порожня»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы».

Ремонт тары по договору силами сторонней организации фиксируется в бухгалтерском учёте записью:

○ Дебет 44 «Расходы на продажу»

Кредит 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

6. Учёт товарных потерь

Нормируемые и ненормируемые потери

Товарные потери возникают при транспортировке, хранении и отпуске продуктов и товаров из кладовых предприятий общественного питания. Товарные потери бывают нормируемые и ненормируемые.

К *нормируемым* относятся потери, образующиеся в результате их усушки, утряски, распыла, раскрошки, разлива, вымораживания, улетучивания, т.е. естественная убыль товаров: уменьшение веса или объёма товаров происходит вследствие изменения их физико-химических свойств.

К *ненормируемым (сверхнормативным)* относятся потери от боя, брака и порчи товаров, а также потери по недостаткам, растратам и хищениям. Такие потери образуются вследствие уменьшения массы товаров сверх норм естественной убыли, снижения качества по сравнению со стандартами веса и объёма товаров, а также их порчи вследствие нарушения нормальных условий хранения, халатности должностных лиц. Их наличие является результатом бесхозяйственности, запущенности в учёте, а поэтому соответствующие потери не нормируются.

К *сверхнормативным* относятся также потери вследствие обстоятельств непреодолимой силы (стихийных бедствий): уничтожение и порча производственных запасов и готовой продукции, потери от остановки производственного процесса. Кроме того, не нормируются затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий, некомпенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, убытки от хищений, виновники которых по решениям суда не установлены.

Товарные потери выявляются главным образом при проверке наличия товаров путём инвентаризации. Выявленные отклонения в соответствии с Законом РФ «О бухгалтерском учёте» должны регулироваться следующим образом:

- убыль ценностей в пределах норм, утверждённых в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации на издержки производства и обращения;
- потери сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц.

В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на финансовые результаты через *счёт 91 «Прочие доходы и расходы»*, предварительно собираясь на *счёте 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»*. При этом данные убытки в целях исчисления налога на прибыль относятся к внереализационным расходам (ст. 265 НК РФ).

Исключение составляют недостачи и потери от порчи ценностей, выявленные при приёмке товаров от поставщиков и транспортных организаций, а также потери от стихийных бедствий. В первом случае претензии предъявляются поставщикам и транспортным организациям, во втором – недостачи признаются чрезвычайными расходами и отражаются непосредственно на *счёте 99 «Прибыли и убытки»*.

Нормируемые потери учитываются при выведении окончательных результатов инвентаризации и только в том случае, если будет выявлена реальная

недостача товаров. При натурально-стоимостном учёте результаты инвентаризации отражаются по каждому наименованию продуктов и товаров отдельно в сличительной ведомости, выявляя тем самым отклонения фактических остатков от учётных данных.

Учёт товарных потерь вследствие естественной убыли

Особое значение при списании недостач имеет правильное исчисление естественной убыли товаров, то есть нормируемых потерь. Нормы естественной убыли продовольственных товаров были утверждены приказом Министерства Торговли России от 21.05.1987г. «О нормах естественной убыли продовольственных товаров в торговле» и установлены в процентах к стоимости каждого товара.

Данные нормы за последние годы несколько раз отменялись, после чего их действие продлевалось. Таким образом, нормы разработаны для:

- продовольственных товаров в розничной сети государственной и кооперативной торговли;
- продовольственных товаров при хранении на складах и базах розничных торговых организаций и организаций общественного питания;
- продовольственных товаров при хранении и отпуске на мелкооптовых базах, хранении и отпуске в кладовых предприятий общественного питания;
- сыров при хранении на распределительных холодильниках торговли;
- продовольственных товаров при транспортировании автомобильным и гужевым транспортом.

Кроме того, определены нормы потерь от боя стеклянной посуды с пищевыми товарами при транспортировании автомобильным и гужевым транспортом, хранении на складах, базах, в розничных торговых организациях, организациях общественного питания; нормы потерь от боя стеклянной порожней тары при приемке, хранении и отпуске на тарных складах оптовых и розничных торговых организациях, предприятий общественного питания, при погрузке в железнодорожные вагоны (баржи), транспортировании автомобильным и гужевым транспортом.

Нормы естественной убыли являются предельными и применяются, если при проверке фактического наличия товаров выявляется недостача. Естественная убыль списывается в фактически обнаруженных размерах, но не выше установленных норм.

В нормы естественной убыли не включаются: нормируемые отходы, образующиеся при подготовке к продаже колбас, мяскопчёностей, рыбы после предварительной разделки; зачистки сливочного масла, крошка карамели, сахара-рафинада, так как они должны сдаваться на переработку и списываться по накладным на их сдачу; потери, образовавшиеся вследствие порчи товаров, повреждения тары, а также разницы между фактическим весом тары и весом тары по документам.

Если недостача находится в пределах норм естественной убыли, то она в фактически выявленных суммах списывается к расходам на продажу: Дебет 44

«Расходы на продажу» Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При выявлении недостачи, превышающей нормы естественной убыли, и установлении виновного лица, в бухгалтерском учёте отражаются записи:

○ Дебет 44 «Расходы на продажу» - на сумму недостачи в пределах норм естественной убыли

Дебет 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба» - на сумму недостачи сверх норм естественной убыли

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - на общую сумму недостачи.

При этом удержания из зарплаты виновного лица отражаются в бухгалтерском учёте в обычном порядке по дебету счёта 70 в корреспонденции с кредитом счёта 73, а погашение им задолженности – по кредиту счёта 73 в корреспонденции со счётами учёта денежных средств.

В случае, если недостача превысила нормы естественной убыли, а учреждение предполагает недостачу проводить в размерах, превышающих себестоимость недостающего товара, то в учёте, кроме того, на соответствующую разницу делается проводка: Дебет 73-2 «Расчёта по возмещению материального ущерба» Кредит 98-4 «Разница между суммой, подлежащей изысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

При этом после внесения виновным лицом соответствующей суммы данная разница включается в состав прибыли, отражаясь по кредиту счёта 91 в корреспонденции с субсчётом 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

Если виновный в недостаче товаров не установлен, то недостача списывается на убытки организации.

Потери вследствие естественной убыли по месту возникновения можно разделить на потери:

- при транспортировке;
- при хранении и реализации.

Товарные потери при транспортировке

Сумма товарных потерь вследствие естественной убыли при перевозках определяется исходя из массы товаров (нетто), принятых для перевозки, и нормы естественной убыли.

Естественная убыль не начисляется на товары, принимаемые и отпускаемые без перевеса по массе отправителя, без вскрытия тары, по товарам, реализованным транзитом, по штучным товарам и товарам, списанным в результате боя, лома, порчи.

Потери при перевозках вследствие естественной убыли списываются по покупной стоимости бухгалтерской записью: Дебет 44 «Расходы на продажу» Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостача, выявленная при приемке товаров и превышающая установленные ранее нормы, оформляется соответствующим актом.

Если разница превышает норму естественной убыли, то поставщику предъявляется претензия, в которой излагается ситуация и выдвигаются требо-

вания на возмещение недостачи и, если в договоре были предусмотрены штрафные санкции, предъявляются требования по их оплате.

Товарные потери при хранении и реализации

Нормы естественной убыли при хранении и продаже зависят от различных факторов: от климатической зоны (первая, вторая); видов и групп товаров; времени года; условий хранения и др. Недостачи товаров выявляются в процессе инвентаризации.

Величина данных потерь зависит от нормы естественной убыли, массы проданного товара за период между инвентаризациями. Товарные потери вследствие естественной убыли при хранении и реализации списываются, исходя из установленных норм, но не более выявленной суммы недостачи. Нормы не применяются по товарам, принимаемым и отпускаемым без взвешивания (по счёту единиц или по массе, указанной на таре).

Учёт потерь товаров вследствие боя, лома и порчи

Потери от боя, лома, порчи активируются и списываются за счёт виновных лиц. В акте, кроме обязательных реквизитов (наименование, цена, количество, артикул, сорт), указывают причину, виновников потерь и возможности дальнейшего использования испорченных товаров: продажа по сниженной цене, сдача в переработку, уничтожение.

Уничтожают испорченные товары в присутствии комиссии во избежание повторного списания и активирования. Сдачу товаров в переработку, откормочным пунктам оформляют накладной. Акты о бое, порче, ломе товаров передают в бухгалтерию для проверки правильности составления, после чего – руководителю для принятия решения, за чей счёт списывать образовавшиеся потери.

Так как указанные потери в основном возникают вследствие бесхозяйственности (неудовлетворительных условий хранения, неправильного обращения с товарами при транспортировке, хранении и отпуске), то, как правило, они взыскиваются с виновных лиц. И лишь в тех случаях, когда конкретных виновников в причинении ущерба установить невозможно, потери списываются за счёт организации.

Потери от порчи, боя и лома товаров в учёте отражаются в общеустановленном порядке.

К нормируемым потерям также относятся также потери от боя стеклянной тары с пищевыми товарами и порожней стеклянной тары при транспортировке, хранении и отпуске.

Списание недостач товаров в стеклянной таре и порожней стеклянной тары в результате боя при транспортировке производится по фактическим размерам на основании специального расчёта, но не выше предельных норм.

Сверхнормативные потери возмещают материально-ответственные лица: от боя стеклянной тары с пищевыми товарами – по учётным ценам; от боя порожней тары – по средним залоговым ценам.

Отражение в учёте сумм недостач, хищений и потерь

от порчи продуктов и товаров

Информация о наличии сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей, выявленных в процессе их заготовления, хранения и реализации (независимо от того, подлежат ли они отнесению на счета учёта издержек производства (обращения), финансовые результаты или виновных лиц), первоначально отражается по учётным ценам по дебету счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции со счётом 41 «Товары». При этом исключение составляют:

- некомпенсируемые потери, возникшие в результате стихийных бедствий, в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями (уничтожение, порча запасов) относят на счёт 99 и признаются чрезвычайными расходами, что отражается бухгалтерской проводкой:

- Дебет 99 «Прибыли и убытки»

- Кредит 41 «Товары»;

- недостачи и потери от порчи ценностей, выявленные при приемке и образовавшиеся по вине поставщиков или транспортных организаций отражаются бухгалтерской записью:

- Дебет счёта 76 субсчёт 2 «Расчёты по претензиям»

- Кредит 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

На счёт 94 «Недостачи от потери и порчи ценностей» относят все потери независимо от характера, причины возникновения и источника возмещения. По дебету этого счёта отражают:

- потери в пределах норм естественной убыли при перевозке, хранении и реализации товаров;

- потери от понижения качества плодоовощной продукции при соблюдении нормальных условий хранения;

- потери от недостачи и порчи ценностей сверх норм естественной убыли в случае, когда конкретные виновники не установлены;

- потери продуктов и товаров, подлежащих взысканию с материально-ответственных лиц;

- потери и списание долгов по недостачам, во взыскании которых полностью или частично отказано судом вследствие необоснованности исков;

- потери от списания задолженности по претензиям к поставщикам и транспортным организациям за выявленную при приемке недостачу или порчу товаров в случае отказа арбитража в удовлетворении предъявленных исков.

По недостачам, хищениям и порче материальных ценностей производятся записи по дебету счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счетов учёта названных ценностей.

Списание сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей регулируется законодательством и учредительными документами.

Порядок списания определён п. 28 Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации и отражён в новом Плане счетов бухгалтерского учёта.

По кредиту счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» списываются:

- недостачи и потери от порчи ценностей в пределах, предусмотренных в договоре величин на счета учёта материальных ценностей или в пределах норм естественной убыли;

- недостачи ценностей сверх норм убыли и потери от порчи и похищенных ценностей относятся в дебет счета 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям»;

- недостачи ценностей сверх норм убыли при отсутствии конкретных виновников, а также недостачи и хищения товарно-материальных ценностей, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков относятся на счёт 91 «Прочие доходы и расходы», что отражается бухгалтерской проводкой:

- Дебет 91 «Прочие доходы и расходы»

- Кредит 94 «недостачи и потери от порчи ценностей».

Также в соответствии со ст. 265 НК РФ суммы убытков от хищений, виновники которых не установлены, относятся к внереализационным расходам (в том числе для целей исчисления налога на прибыль), что должно фиксироваться бухгалтерской записью:

- Дебет 91 «Прочие доходы и расходы»

- Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По кредиту счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражаются суммы в размерах и величинах, принятых на учёт. При этом недостающие ценности списывается по фактической себестоимости на счета учёта затрат на производство, расходов на продажу продукции.

Недостачи сверх норм убыли и потерь от порчи ценностей, а также похищенных ценностей учитываются за счёт материально-ответственных лиц, что отражается бухгалтерской записью:

- Дебет 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба»

- Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По решению руководителя организации с виновного лица должна быть взыскана стоимость недостающих ценностей по рыночным ценам. При этом на сумму разницы между стоимостью недостающих ценностей, отнесённой на счёт 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», и их стоимостью, отражённой на счёте 94, делается запись:

- Дебет 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба»

- Кредит 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

По мере взыскания с виновного лица суммы, причитающейся к возмещению, указанная разница списывается на счёт 98 «Доходы будущих периодов».

Недостачи ценностей, выявленные в текущем году, но относящиеся к прошлым периодам, признанные материально-ответственными лицами или на которые имеются решения судебных органов о взыскании с виновных лиц, отражаются:

- Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

- Кредит счёта 98 «Доходы будущих периодов».

Одновременно на эти суммы дебетуется счёт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчёт 2 «Расчёты по возмещению материального ущер-

ба» и кредитуется счёт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По мере погашения задолженности кредитуется счёт 91 «Прочие доходы и расходы» и дебетуется счёт 98 «Доходы будущих периодов».

При погашении недостачи материально-ответственным лицом на сумму внесённых платежей делается проводка:

○ Дебет 50 «Касса»

Кредит 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба».

Суммы недостачи товаров могут быть удержаны из заработной платы виновного лица, что отражается бухгалтерской записью:

○ Дебет 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

Кредит 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба».

7. Инвентаризация товаров и тары

Общие правила и порядок проведения инвентаризации

Инвентаризация товаров и тары проводится для проверки наличия и состояния товарно-материальных ценностей. При этом выявляется соответствие фактического наличия товаров и тары на момент проведения инвентаризации и остаткам по данным бухгалтерского учёта. Помимо обеспечения сохранности ценностей и проверки правильности организации материальной ответственности, инвентаризация решает задачи контроля учётных данных по товарам и таре, их реального отражения в бухгалтерском балансе, а также выявляются неиспользуемые, залежалые товары.

Основными этапами инвентаризации являются:

- проверка фактического наличия товаров;
- документальное оформление результатов инвентаризации;
- принятие хозяйственных решений на основании результатов инвентаризации.

Согласно действующему Положению по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ количество инвентаризаций в отчётном году и сроки их проведения устанавливаются организациями самостоятельно, за исключением следующих случаев, когда проведение инвентаризации обязательно:

- при смене материально-ответственного лица;
- при установлении фактов краж, ограблений, хищений, порчи ценностей, злоупотреблений;
- в случаях пожара, стихийных бедствий;
- при ликвидации, реорганизации предприятия, передаче имущества в аренду, выкупе, продаже имущества.

Инвентаризация продовольственных товаров проводится не менее двух раз в год. Рекомендуются проводить по две или три выборочные инвентаризации по наиболее ценным, пользующимся повышенным спросом товарам, а также по товарам, по которым имеются сверхнормативные запасы. Если при выборочных проверках будут установлены расхождения с данными бухгалтерского учёта, то проводится внеочередная инвентаризация всех товаров, находящихся на складе.

При проведении инвентаризации приказом руководителя создаётся постоянно действующая инвентаризационная комиссия, возглавляемая руководителем или его заместителем, в составе: главного бухгалтера, представителей администрации. Документ о составе комиссии регистрируют в книге контроля выполнения приказов о проведении инвентаризаций.

Инвентаризационная комиссия осуществляет профилактическую работу по обеспечению сохранности ценностей, проведение инструктажей членов рабочих комиссий, организует проведение инвентаризаций, контролирует правильность их проведения, осуществляет выборочные проверки и повторные сплошные инвентаризации (при необходимости), контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций, проверяет правильность определения результатов инвентаризации. Комиссия рассматривает также объяснения материально-ответственных лиц, допустивших недостачи или излишки, пересортицу товаров или их порчу, вносит предложения по упорядочению приёма, хранения и отпуска товаров, улучшения их учёта и контроля сохранности ценностей.

Инвентаризационные комиссии несут ответственность за соблюдение порядка проведения инвентаризации и своевременность её проведения, полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках товаров и тары, их потребительских признаках, правильное оформление инвентаризационных материалов и своевременную сдачу их в бухгалтерию. За внесение в инвентаризационные описи заведомо неправильных данных с целью сокрытия недостач или излишков ценностей виновные лица привлекаются к ответственности в установленном законом порядке.

К началу инвентаризации бухгалтерия обязана закончить проверку и обработку документов на складе, определить остатки на день инвентаризации по каждому наименованию товара. При этом проверяемые товары должны быть уложены по наименованиям, сортам, размерам, ценам в местах хранения товаров и тары в зависимости от применяемого в организации способа хранения. На товары должны быть заранее составлены ярлыки с необходимыми сведениями о количестве, массе, мере.

Рабочая комиссия перед началом инвентаризации должна опломбировать подсобные помещения и другие места хранения товаров и продуктов, имеющие отдельные входы и выходы, проверить исправность весоизмерительных приборов, получить от материально-ответственных лиц последний товарный отчёт, завизировать его, проставив штамп «*До инвентаризации*», дату и подпись председателя комиссии.

Материально-ответственные лица до начала инвентаризации дают расписку о том, что все документы по приходу и расходу ценностей к отчёту приложены и сданы в бухгалтерию, что не оприходованных или не списанных в расход ценностей не имеется.

Комиссия при обязательном участии материально-ответственного лица проверяет фактическое наличие товара и тары по каждому месту хранения ценностей в отдельности. Товары, находящиеся в разных изолированных помещениях у одного материально-ответственного лица, проверяют и оформляют описями-актами отдельно, после чего вход в помещение пломбируют и комиссия

переходит в следующее помещение.

Инвентаризация товаров проводится в порядке расположения ценностей путём их обязательного пересчёта, перевешивания. Товары, находящиеся в неповреждённых и пронумерованных ящиках, бочках, подлежат внесению в описи по спецификации или маркировке, имеющейся на таре. В описи это должно быть оговорено. Причём не менее 10 % таких товаров, за исключением тех, которые при распаковке могут испортиться, должны быть подвергнуты обязательной выборочной проверке. Если в результате такой проверки будут установлены расхождения со спецификацией или маркировкой, то комиссия обязана полностью вскрыть все места и проверить товар.

Вносить в описи данные об остатках товаров без проверки их наличия (по данным учёта или со слов ответственного лица) *запрещается*. При подготовке большого количества весовых товаров отвесы фиксируют в специальных ведомостях или книгах. После подсчёта и сверки итогов с ответственным за ценности лицом данные о качестве товара вносятся в инвентаризационную опись.

Перед началом инвентаризации операции с товарно-материальными ценностями прекращаются. По разрешению руководителя и представителя комиссии до начала инвентаризации могут быть отпущены товары первой необходимости.

Комиссия начинает инвентаризацию с подсобных помещений. В это время в торговом зале члены бригады материально-ответственных лиц подбирают и группируют товары по наименованиям, сортам и ценам в порядке, удобном для пересчёта, перемещения. Подготовка товаров к пересчёту и перевешиванию производится в присутствии членов комиссии, которые перевешивают, пересчитывают, перемеривают все товары. Не распакованные товары распаковывают. Если распаковка товара может вызвать понижение его качества, то массу товара определяют по массе брутто с выборочной проверкой ряда товарных мест. Установленное комиссией фактическое количество товара отражается в инвентаризационной описи – акте. Товары, имеющие отходы при их подготовке к продаже (колбасные изделия, мяскопчёности, битая птица), записываются в инвентаризационную опись с пометкой «очищенные» или «неочищенные», массу неочищенных товаров указывают в графе «Масса брутто», а очищенных (за минусом отходов по установленным нормам) – в графе «Масса нетто».

Отдельными описями оформляются выявленные при инвентаризации неходовые и залежалые товары, а также тару. Бой, брак, порчу, заносят в акт в обычном порядке. Предварительный результат инвентаризации определяют на месте сразу же после её окончания, сопоставив остатки по товарному отчёту с инвентаризационной описью. При выявлении больших расхождений комиссия обязана взять письменное объяснение с материально-ответственного лица, опломбировать кладовые и сообщить об этом руководителю предприятия.

Оформление инвентаризационных материалов

Инвентаризационную опись составляют обычно в двух, а при приемке-передаче – в трёх экземплярах. Заполняют опись либо вручную чернилами или шариковой ручкой, либо на компьютере. На каждой странице описи указывает-

ся общее количество натуральных единиц (шт, кг, м и т.п.). Исправления в описях должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственным лицом. В описях не допускаются пропуски незаполненных строк. В последних листах описей пустые строки прочеркивают. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально-ответственное лицо.

В конце описи материально-ответственное лицо оформляет расписку следующего содержания: *«Все ценности, поименованные в настоящей описи № __ по № __, комиссией проверены в натуре в моём присутствии и внесены в опись, в связи с чем, претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении».*

В случае смены материально-ответственного лица в описи расписываются работник, принявший ценности, и работник, сдававший их.

Товары, поступившие во время инвентаризации, принимаются материально-ответственным лицом в присутствии членов комиссии и приходуются после инвентаризации. Эти ценности оформляются отдельной описью *«Материальные ценности, поступившие во время инвентаризации».* В данной описи указывают поставщика, дату и номер приходного документа, на котором делается отметка *«После инвентаризации»* со ссылкой на дату описи.

При длительном проведении инвентаризации с письменного разрешения руководителя товары со склада могут быть отпущены в присутствии членов инвентаризационной комиссии и оформлены отдельной описью *«Материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации».* В расходном документе делают соответствующую отметку.

Товары, находящиеся на складе на ответственном хранении (не принадлежащие предприятию или поступившие на предприятие без сопроводительных документов), проверяют вместе с собственными товарами и оформляют отдельной описью, в которой делают ссылку на документ, подтверждающий принятие товара на ответственное хранение.

На товары, находящиеся в пути, составляют отдельный акт, в котором по каждой отправке указывается наименование и количество товара (по документам бухгалтерского учёта), дату отгрузки, перечень и номер отгрузочных документов.

Отдельными описями оформляется наличие неходовых, залежалых и неполноценных, пришедших в негодность продуктов и товаров. Такие товары должны храниться отдельно.

Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта). На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационной комиссией составляется акт на списание с указанием причин порчи.

В протоколе рабочей инвентаризационной комиссии отражаются результаты инвентаризации, проверки условий хранения и обеспечения сохранности ценностей на складе, отмечают причины порчи товаров и виновных лиц, представляющих предложения по устранению недостатков, списанию недостач в пределах норм убыли.

Первые экземпляры описей товаров и тары с их перечнем, контрольные

ведомости, ведомости отвесов, акты и расчёты обмеров, акты на бой, брак и порчу товаров, передают в бухгалтерию в день окончания инвентаризации.

Определение результатов инвентаризации

Результаты инвентаризации в 5-10-дневный срок должны быть определены в бухгалтерии предприятия после проверки документов, цен, а также таксировки описей по каждому наименованию товаров и тары в количественно-суммовом выражении. Для этого составляют данные бухгалтерского учёта с фактическим наличием товаров и тары по описи, на ценности, по которым выявлены расхождения, составляют сличительную ведомость, в которой указывают наименование товара, номенклатурный номер, количество и стоимость по учётным ценам, данные по недостачам или излишкам. Такая же сличительная ведомость составляется и по таре.

По недостачам, излишкам, пересортицам товаров материально-ответственные лица дают письменные объяснения, которые вместе со сличительной ведомостью рассматриваются постоянно действующей инвентаризационной комиссией и руководителем предприятия.

Комиссия устанавливает характер недостач (излишков) и способ их устранения, возможность зачёта пересортиц одноимёнными товарами, списания суммовых разниц и естественной убыли (при наличии их норм). Недостачи товаров при наличии норм естественной убыли в соответствующих пределах списываются за счёт расходов предприятия; излишки приходят в доход предприятия. Суммовые разницы, возникшие при зачёте пересортиц от завышения цен, приходятся в доход предприятия. Суммовые разницы от занижения цен на товары при отпуске и выявлении при инвентаризации недостачи товаров и потери от порчи ценностей подлежат взысканию с виновных лиц или в случае отсутствия таковых лиц, относят на издержки обращения.

Окончательные результаты инвентаризации определяются в бухгалтерии и оформляются *сличительной ведомостью результатов инвентаризации*.

Недостачи, выявленные при проведении инвентаризации, рассчитываются и списываются по нормам естественной убыли при наличии норм и потери (в пределах фактических недостач). Недостача, непокрытая суммой нормируемых потерь, подлежит взысканию с виновных лиц в установленном порядке. Излишки приходятся с отнесением в сличительной ведомости в количественно-стоимостном выражении по каждому виду товара и тары в отдельности.

Со сличительной ведомостью бухгалтер обязан ознакомить материально-ответственное лицо под расписку в ведомости.

По распоряжению руководителя выявленная недостача товаров и тары сверх норм естественной убыли в размере, не превышающем среднего месячного заработка работника (каждого члена бригады при коллективной ответственности), изыскивается путём удержания из заработной платы работника. Ущерб, превышающий средний месячный заработок работника, взыскивается путём подачи иска в суд, если работник отказался погасить его добровольно.

Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учёте

Результаты инвентаризации отражаются в учёте и отчётности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчёте.

По результатам инвентаризации составляются бухгалтерские проводки:

- оприходование излишков товаров относится в доход предприятия:

Дебет 41 «Товары»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы»;

- недостача товаров отражается записью:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 41 «Товары».

При этом согласно ст. 250 НК РФ при исчислении налога на прибыль стоимость излишков товарно-материальных ценностей, выявленных в результате инвентаризации, относится к внереализационным доходам.

Недостачи могут быть списаны в дальнейшем за счёт различных источников. Недостачи в пределах норм естественной убыли при их наличии относятся за счёт начисленного ранее резерва:

- Дебет 96 «Резервы предстоящих расходов»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Сверхнормативная убыль относится за счёт виновных лиц, что отражается записью:

- Дебет 73-2 «Расчёты по возмещению материального ущерба»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При отсутствии виновных лиц недостачи сверх норм отражаются:

- Дебет 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Вопросы для самоконтроля:

1. Как ведётся учёт продуктов и товаров в кладовых организаций общественного питания?
2. На основании каких документов ведётся учёт движения сырья и товаров в кладовой?
3. На каком бухгалтерском счете ведётся учёт движения товаров? Какие субсчета при этом могут быть открыты?
4. На каком синтетическом счёте ведётся учёт тары?
5. Как отражаются в бухгалтерском учёте недостачи, выявленные в результате инвентаризации?
6. На каких счетах бухгалтерского учёта отражаются излишки товаров, выявленные в результате инвентаризации?
7. В каких документах фиксируются данные проведения инвентаризации?
8. На каком синтетическом счёте ведётся учёт сырья в производстве?
9. На каком синтетическом счёте ведётся учёт продажи товаров?
10. Что представляют собой издержки обращения?
11. Какие статьи издержек обращения определены на предприятиях общественного питания?

Тема 2.3. Учёт сырья на производстве и реализации (отпуска)

готовой продукции

План:

1. Поступление продуктов в производство
2. Отпуск готовых изделий из производства на раздачу
3. Порядок расчетов с посетителями в ресторанах и кафе
4. Учет операций в буфетах, кулинарии и мелкорозничной сети
5. Отпуск обеденной продукции предприятиями общественного питания по безналичному расчету

1. Поступление продуктов в производство

Продукты в производство (на кухню) поступают в пределах суточной потребности из следующих источников: кладовых, с промышленных предприятий, от населения.

Для получения продуктов из кладовой ежедневно заведующий производством составляет план-меню, в котором указывается наименование и номер блюда по Сборнику рецептур; их количество, планируемое к отпуску, а в случае необходимости — краткая характеристика блюд и гарниров. На основании плана-меню, утвержденного руководителем предприятия, заведующий производством подсчитывает количество продуктов, необходимых для приготовления запланированного ассортимента. На основании этого расчета и с приготовления запланированного ассортимента. На основании этого расчета и с учетом имеющегося на производстве (кухне) остатка продуктов заведующий производством выписывает в одном экземпляре требование на отпуск продуктов. Требование утверждается руководителем предприятия и служит основанием для выписки товарной накладной.

Поступление продуктов в производство из кладовой документально оформляется так же, как и отпуск продуктов из кладовой на производство, с той лишь разницей, что продукты, поступающие из кладовой, приходуются на основании копии накладной, которая используется в кладовой для их отпуска. Приходование продуктов от населения осуществляется аналогичным образом.

Приходование на производство продуктов, поступивших от поставщиков, оформляется проставлением на ТТН штампа приемки и подписью заведующего производством.

Значительные отличия наблюдаются в документальном оформлении реализации собственной продукции после ее производства. Они зависят от вида реализации (отпуска), метода обслуживания посетителей и способа расчетов с ними. Готовые изделия отпускаются из кухни на раздачу, потребителям в обеденный зал и на дом, в буфеты, мелкорозничную сеть, подчиненную данному предприятию, магазины кулинарии, филиалы.

2. Отпуск готовых изделий из производства на раздачу

Отпуск готовых изделий из производства на раздачу оформляется дневными заборными листами, если раздаточная отделена от производства. В этом случае материальную ответственность за готовые « изделия, находящиеся на раздаче, несут работники раздаточной. Стоимость реализованной продукции по заборному листу сверяют с выручкой в кассе. Продукция производства реализуется в обеденном зале как за наличный, так и по безналичному расчету по абонеентам, талонам на специальное, профилактическое, диетическое, спортивное питание.

В зависимости от способа обслуживания покупателей блюда отпускают из раздаточной непосредственно потребителю (при самообслуживании) или через официантов. Способы обслуживания и порядок расчетов с покупателями зависят от типа предприятия, вида расчетов (наличный или безналичный). Порядок отпуска продукции и способы расчетов на предприятиях общественного питания закрытого типа согласовываются с общественными организациями обслуживаемых предприятий, учреждений и учебных заведений.

На предприятиях открытого типа, например в столовых самообслуживания, прием денег от покупателей производится через контрольно-кассовые аппараты.

Прием денег от покупателей через контрольно-кассовые аппараты с оформлением расчетов, т.е. по чекам, производится как по предварительной, так и по последующей оплате.

При предварительной оплате прием денег от покупателей производится:

- кассиром с выдачей кассовых чеков на каждое блюдо согласно меню или одного кассового чека на стоимость комплексного рациона питания (обеда).

Заказ может быть оформлен посредством телефонной, электронной или иной связи. Заказ на обслуживание торжеств принимает директор, метрдотель или администратор, а на крупном предприятии — дежурный администратор стола заказов (метрдотель). Заказчик должен внести в кассу предприятия аванс в размере не менее 50 % стоимости заказа на основании приходного кассового ордера. Заказ регистрируется в специальной книге, в которой страницы должны быть пронумерованы, прошнурованы, запись о количестве листов скреплена печатью (на последней странице книги). В книге учета заказов заполняются следующие графы: номер заказа, дата, фамилия заказчика, дата и часы торжества, количество персон, характер мероприятия и зал, дата, номер и сумма приходного ордера на оплату аванса, дата прихода заказчика для составления заказа-счета, фамилия лица, принявшего заказ.

До начала торжества метрдотель совместно с заказчиком оформляет заказ-счет. Он выписывается в двух экземплярах, утверждается руководителем предприятия и передается в кассу вместе с приходным кассовым ордером для доплаты. Кассир, получив от заказчика оплату, проставляет на счетах-заказах двух экземплярах) отметку «Оплачено», заверяет каждый экземпляр своей подписью. Кассир передает счета-заказы работнику, принявшему заказ, а квитанцию к приходному кассовому ордеру — заказчику. Метрдотель в книге учета заказов заполняет графы: дата приходного ордера, отметка суммы доплаты,

всего оплачено. Затем первый экземпляр счета-заказа передается заказчику, а второй – работнику, выполняющему заказ (официанта).

В случае уменьшения заказа заказчику возвращаются деньги по расходному кассовому ордеру в размере стоимости блюд по продажным ценам на основании письменного заявления заказчика, распорядительной надписи директора и бухгалтера и документа, удостоверяющего личность заказчика.

3. Порядок расчетов с посетителями в ресторанах и кафе

Порядок расчетов с посетителями в ресторанах и кафе имеет свои особенности. Расчеты за обеденную продукцию производятся через официантов. Отпуск готовой продукции и покупных товаров через официантов осуществляется согласно действующим Правилам оформления и учета счетов при расчетах официантов с посетителями на предприятиях общественного питания всех форм собственности.

Получив заказ от посетителя, официант заполняет бланк счета (два экземпляра) — указывает в нем свою фамилию и количество блюд их стоимость. По окончании обслуживания официант подсчитывает сумму заказа, ставит свою подпись и рассчитывает посетителя, передав ему первый экземпляр счета. После расчета с заказчиком официант пробивает принятую сумму денег по кассовому суммирующему аппарату.

На основании копии счетов официант составляет реестр и сдает его вместе с копией счетов метрдотелю, а выручку — кассиру.

4. Учет операций в буфетах, кулинарии и мелкорозничной сети

Предприятия общественного питания занимаются не только реализацией, но и организацией производства, в состав которого входят кухни, цехи по выработке полуфабрикатов и т.д., а также буфеты и мелкорозничная сеть.

Характерная особенность учета производства в общественном питании состоит в том, что продукты приходятся по массе необработанного сырья (массе брутто), полуфабрикаты – по массе нетто, а списание реализованных готовых изделий производится по учетным ценам сырья. Этого требует единство оценки сырья на производстве.

Стоимость израсходованного сырья определяется по нормам вложения продуктов на фактическое количество проданных блюд и кулинарных изделий. Поступившее в производство сырье находится под отчетом у заведующего производством и его заместителя или заведующего цехами (на крупных предприятиях общественного питания).

Учет сырья в производстве ведется по продажным ценам в разрезе материально ответственных лиц в денежном выражении (по сумме), при этом никаких отклонений от норм в расходовании сырья не допускается. Списание реализованных готовых изделий производится по учетным ценам сырья. Учетные цены берутся из калькуляционных карточек, это обеспечивает списание стоимости

израсходованного сырья по тем же ценам, по которым оно было отпущено на производство.

Оформление отпуска готовых изделий на раздачу из производства зависит от расположения раздаточной. Когда раздаточная отделена от производства, то отпуск продукции кухни на раздачу оформляют дневными заборными листами. Если же раздаточная совмещена с производством, то допускается составление акта о продаже изделий кухни за наличный расчет в суммовом выражении. Отпуск продукции из производства в буфеты и мелкорозничную сеть оформляется также дневными заборными листами или накладными. В данных документах обычно указывается цена продажи и учетная цена, по которой продукция списывается из подотчета с заведующего производством.

Заведующий производством ежедневно составляет отчет о движении продуктов и тары на кухне и сдает его в бухгалтерию. К отчету прилагаются план-меню и один экземпляр меню.

1) Д 20 – К 41.1 - поступление сырья из кладовой на производство.

2) Д 90 – К 20 - списание сырья, израсходованного на приготовление реализованной продукции.

3) Д 41.2 – К 20 - готовые изделия отпускаются из производства в буфеты и мелкорозничную сеть.

4) Д 41.1 – К 20 - возврат продуктов из кухни в кладовую.

Реализация продуктов питания производится через буфеты в ресторанах, столовых при промышленных предприятиях, учреждениях, учебных заведениях, парках, театрах, через магазины, кулинарии, мелкорозничную сеть. Буфеты выполняют те же функции, что и предприятия розничной торговли. Они реализуют продукцию кухни, кулинарные изделия и покупные товары непосредственно покупателям за наличный расчет. Деньги за реализуемые покупные товары и изделия кухни получают кассиры или сами работники буфетов с обязательным применением кассового аппарата.

Покупные товары, поступающие в буфеты из кладовых, оформляют накладными. Продукция кухни, полученная в буфет, оформляется составлением дневных заборных листов или накладных (при разовом отпуске). Передача товарно-материальных ценностей от одного буфетчика к другому оформляется составлением акта. Контроль за правильностью передачи ценностей осуществляется представителем администрации, который присутствует при их передаче и подписывает акт.

Выручка за проданные товары и изделия кухни ежедневно сдается в кассу предприятия общественного питания. На сданную выручку буфетчику выдается квитанция приходного кассового ордера за подписью кассира и бухгалтера. В установленные сроки буфетчик представляет в бухгалтерию товарный отчет со всеми приходными и расходными документами.

Учет товаров в буфете ведется по продажным ценам на счете 41.2.

1) Д 41.2 – К 41.1 - поступление товаров из кладовой.

2) Д 41.2 – К 20 – поступление товаров из производства.

3) Д 50 – К 90.1 – оприходование выручки от реализованных товаров.

4) Д 90 – К 68 – начисление НДС.

5) Д 90 – К 41.2 – списание реализованных товаров.

Аналитический учет товаров в буфете ведется по каждому материально ответственному лицу.

Работникам мелкорозничной сети товары из кладовых предприятий общественного питания выдают по расходно-приходным накладным, а продукцию кухни – по дневным заборным листам. И накладные и дневные заборные листы выписывают в двух экземплярах: 1 – передают лицу, получившему товар, 2 – остается у материально ответственного лица, выдавшего товар. Продавцы мелко-розничной торговли, получившие товар, по окончании рабочего дня сдают выручку за проданные товары в кассу предприятия общественного питания, нереализованные товары возвращают в кладовую, а изделия кухни – в производство. Об этом делается отметка в накладной и дневном заборном листе. К дневному заборному листу и расходно-приходной накладной продавцы прикладывают квитанции приходных кассовых ордеров на сдачу выручки и передают эти документы в бухгалтерию Товарных отчетов продавцы, как правило, не составляют.

5. Отпуск обеденной продукции предприятиями общественного питания по безналичному расчету

Отпуск обеденной продукции предприятиями общественного питания по безналичному расчету производится по абонеентам либо разовым талонам. Они выпускаются на получение питания в столовой производственного предприятия, учебного заведения или учреждения; на получение спецпитания, диетического, лечебно-профилактического или разового питания участниками конгрессов, конференций и т.д.

При реализации питания по талонам кассиры- операционисты вместо денег получают от покупателей талоны.

Отпуск обедов работникам предприятий общественного питания производится по составленному специальному меню.

Отпуск обеденной продукции из кухни другим структурным подразделениям общественного питания производится на основании дневных заборных листов или товарных накладных (ТН-1), если он осуществляется один раз в день.

Товарная накладная (ТН-1) выписывается на одноразовый (в один день) отпуск изделий кухни в филиалы, буфеты, мелкорозничную сеть с указанием времени отпуска.

Основными документами для списания сырья с материально-ответственного лица (повара) и отражения реализации товаров на кухне служат: «Акт о продаже готовых изделий кухни» и «Акт о реализации готовых изделий за наличный расчет», которые составляются ежедневно заведующими производством.

Вопросы для самоконтроля:

1. По каким документам приходятся продукты на производстве?
2. Кому сдает выручку официант?
3. Для чего используется дневной заборный лист?

4. Какие документы используются для отпуска продукции по безналичному расчету?
5. Назовите отличительные черты ведения б/у в буфетах.
6. Какой документ служит для списания сырья?

Тема 2.4. Учёт денежных средств, расчетных и кредитных операций

План:

1. Характеристика объектов и задачи учета кассовых, расчетных и кредитных операций
2. Учет кассовых операций
3. Учет денежных средств на расчетном счете
4. Учет расчетов с поставщиками и покупателями за товары и услуги
5. Учет расчетов по нетоварным операциям
6. Учет кредитов банка
7. Инвентаризация расчетов

1. Характеристика объектов и задачи учета кассовых, расчетных и кредитных операций

Кассовые операции ведутся в каждой снабженческо-сбытовой организации и связаны с выплатой заработной платы, а также с оплатой мелких хозяйственных расходов наличными деньгами через кассу. Деньги в кассе могут храниться в пределах лимитов, устанавливаемых руководителями снабженческо-сбытовой организации по согласованию с учреждением банка. Наличные деньги должны расходоваться строго по целевому назначению: на выплату заработной платы, командировки, хозяйственные нужды.

Кассовые операции осуществляются по правилам ведения кассовых операций в народном хозяйстве. Бухгалтерия должна точно и своевременно отражать в учете кассовые операции, строго контролировать наличие и движение денег в кассе, обеспечивать соблюдение установленного лимита остатка наличных денег.

Расчетные операции возникают в результате хозяйственных взаимоотношений снабженческо-сбытовых организаций с многочисленными поставщиками и покупателями, учреждениями банков, финансовыми органами, различными организациями и лицами. Они сопровождаются возникновением и погашением долговых обязательств по уплате платежа за товары, услуги либо выполненную работу. Как правило, время возникновения долгового обязательства не совпадает со временем его погашения. Так, основная часть платежей осуществляется, доили после отгрузки товаров и оказания услуг. В результате появляется задолженность — дебиторская или кредиторская, срок погашения которой не наступил, или просроченная задолженность (срок погашения которой истек).

Ликвидация задолженности вызывает расчетные взаимоотношения с различными дебиторами и кредиторами: с поставщиками и покупателями, с финансовыми органами, с вышестоящими органами, с другими хозяйственными организациями. Расчеты в этих случаях ведутся через расчетный счет в банке

без уплаты или получения наличных денег и называются безналичными. Расчетные операции по ликвидации задолженности отражаются в банке путем записи суммы операции на счете плательщика, с одной стороны, и на счете получателя, с другой стороны. Учет операций, вызывающих возникновение и ликвидацию задолженности, ведется на соответствующих бухгалтерских счетах по каждому должнику и сумме долга, что позволяет контролировать состояние расчетов. Задачей бухгалтерского учета является достоверное и своевременное отражение всех расчетных операций. Особое внимание при этом должно уделяться предупреждению просроченной задолженности. Это достигается путем тщательной проверки платежных документов, своевременного представления в учреждение банка документов на отгруженные товары, постоянного контроля за своевременным погашением ссуд, прочей дебиторской и кредиторской задолженности.

Кредитные операции обусловлены получением снабженческо-сбытовыми организациями краткосрочных и долгосрочных кредитов и возникающими при этом расчетными взаимоотношениями с банками.

Кредиты выдаются банками на хозяйственные и социальные нужды при условии соблюдения следующих принципов кредитования: обеспеченности, целевой направленности, срочности, возвратности, платности. Правом получения кредитов пользуются снабженческо-сбытовые организации, состоящие на хозяйственном расчете, имеющие бухгалтерский баланс и собственные оборотные средства. В условиях хозяйственного расчета в соответствии с положениями Закона о государственном предприятии (объединении) кредиты банков призваны стимулировать инициативу коллективов в обеспечении выполнения плана поставок товаров, повышении уровня механизации и автоматизации складских работ, оказании потребителям разнообразных услуг. Не допускается использование кредита для возмещения потерь и убытков, вызванных бесхозяйственностью.

Снабженческо-сбытовым организациям кредиты предоставляются под совокупность товаров текущей реализации, сезонного и временного накопления, сверхплановые запасы, предметы проката и др. Кроме того, объектами кредитования могут быть затраты по незавершенному строительному производству и проектно-изыскательским работам.

Плановый размер ссуд для каждой снабженческо-сбытовой организации определяется учреждением банка, при участии организации исходя из оптимальной потребности в товарных запасах, обеспечивающей выполнение договорных обязательств по поставкам и реализации товаров. При этом кредитованию не подлежат товары, хранящиеся более года, а также излишние и неиспользуемые товарно-материальные ценности. Краткосрочные ссуды предоставляются на срок оборачиваемости товаров, но не более одного года. Кредиты, под товары, отгруженные по переданным в банк на инкассо расчетным документам, сроки оплаты которых не наступили, выдаются на время нормального документооборота, но не более 30 дней.

Для предоставления кредитов под товары учреждения банков открывают снабженческо-сбытовым организациям специальные ссудные счета. Выдача

ссуды осуществляется путем оплаты расчетно-платежных документов поставщиков, а погашение задолженности по ссудам — путём зачисления на специальный ссудный счет организации платежей, поступивших от покупателей за реализованные товары. Долевое участие кредитных ресурсов в формировании товарных запасов снабженческо-сбытовых предприятий и объединений составляет 65%. В процессе текущей работы соотношение собственных оборотных средств и кредитов банка в товарных запасах может меняться. Так, по мере роста товарных запасов удельный вес собственных оборотных средств снижается.

Долгосрочные кредиты банков выдаются на более длительные сроки. Например, кредиты под затраты на капитальное строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение, на приобретение предметов проката предоставляются на срок до 5 лет.

Бухгалтерский учет должен формировать достоверную и своевременную информацию по кредитным операциям для осуществления контроля по каждому виду ссуд. Бухгалтерия должна соблюдать действующий порядок документального оформления и получения банковских ссуд, контролировать их использование по назначению, а также своевременное погашение.

Правильная организация учета кассовых, расчетных и кредитных операций приобретает особое значение в условиях полного хозяйственного расчета и самофинансирования. Получение точной и своевременной информации о состоянии и движении денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженности, кредитов банка должно способствовать ускорению оборачиваемости оборотных средств, улучшению финансового состояния, достижению высоких конечных результатов снабженческо-сбытовой деятельности.

2. Учет кассовых операций

Наличные деньги для текущей хозяйственной деятельности хранятся в кассе снабженческо-сбытовой организации в пределах определенного лимита.

Кассовые операции в снабженческо-сбытовых организациях учитываются в соответствии с Правилами ведения кассовых операций в народном хозяйстве. Деньги в кассу поступают в основном с расчетного счета для выдачи заработной платы, оплаты командировочных и мелких хозяйственных расходов.

Операции по приему денег в кассу и выдаче их выполняет кассир, с которым заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности за сохранность принятых денег. Прием наличных денег в кассу оформляется приходным кассовым орденом, подписанным главным бухгалтером, или лицом, им уполномоченным. Лицу, внесшему деньги в кассу, выдается квитанция о приеме денег за подписью главного бухгалтера или лица, им уполномоченного, и кассира.

С расчетного или другого счета в банке деньги получают по чековой книжке, в которой на конкретную сумму выписывается чек. На каждом чеке проставляется наименование учреждения банка, номер расчетного счета, наименование организации (владельца чековой книжки) и назначение указанной к получению суммы. Чек подписывается главным бухгалтером и руководи-

телем организации (предприятия).

Деньги из кассы выдаются по расходным ордерам или надлежаще оформленным документам, таким, как платежная ведомость, счет и другие, с проставлением на них штампа, заменяющего расходный кассовый ордер. Документы на выдачу денег подписывают: руководитель и главный бухгалтер организации или лица, ими уполномоченные. При наличии на документах, прилагаемых к расходным кассовым ордерам, распорядительной надписи руководителя его подпись на расходных ордерах не обязательна.

В дни выплаты заработной платы, пенсий и пособий по временной нетрудоспособности организации, получившие деньги с расчетного счета в банке, могут хранить их в кассе в течение 3 дней, включая день получения денег. По истечении этого срока не выданная заработная плата депонируется, а деньги вносятся в банк на расчетный счет, откуда по первому требованию депонентов вновь поступают в кассу. В платежных ведомостях кассир против фамилии лица, не получившего деньги, проставляет штамп или делает отметку «депонировано» и составляет реестр депонированных сумм. В конце платежной ведомости кассир указывает фактически выданную сумму, а также неполученную сумму, скрепляя их своей подписью. При выдаче денег лицом, не являющимся кассиром, в ведомости делается надпись: «Деньги по ведомости выдавал (подпись)». На ведомости ставится штамп «Расходный кассовый ордер, а фактически выданная сумма записывается в кассовую книгу.

Все кассовые ордера и заменяющие их документы до передачи в кассу бухгалтерия регистрирует в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров. В условиях автоматизированного учета может ежедневно составляться машинограмма «Вкладной лист журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров».

При получении из бухгалтерии кассовых документов кассир обязан проверить правильность их оформления, наличие и подлинность подписей, а также перечисленных приложений. Подчистки и всевозможные исправления в кассовых документах исключаются. При несоблюдении требований к оформлению кассир, не осуществляя операции, обязан вернуть документы в бухгалтерию для надлежащего оформления. Принимать и выдавать деньги по кассовым ордерам можно только в день их составления. После совершения операции кассир подписывает кассовые ордера или заменяющие их документы, погашая последние штампом или надписью «оплачено» с указанием даты.

Все поступившие и выданные наличные деньги учитываются в кассовой книге, которая должна быть пронумерована, прошнурована, опечатана сургучной печатью и заверена подписями руководителя и главного бухгалтера. В каждой организации должна вестись только одна кассовая книга. Записи в ней делают в 2 экземплярах через копировальную бумагу, второй из которых является отрывным и служит отчетом кассира. Подчистки в кассовой книге запрещены, а исправления заверяются подписями кассира и главного бухгалтера или лица, его заменяющего. Кассовые отчеты составляются и представляются, как правило, ежедневно, а на небольших предприятиях и в организациях, где сумма ежедневных кассовых операций не превышает 50 руб., кассовые отчеты можно со-

ставлять один раз в три — пять дней.

Записи в кассовой книге ведутся кассиром ежедневно по мере совершения операций. В конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги по приходу и расходу, выводит остаток денег на начало следующего дня и передает отчет кассира с документами в бухгалтерию. При автоматизированном учете вместо кассовой книги составляют машинограммы «Вкладной лист кассовой книги» и «Отчет кассира». После проверки и подписи машинограмм кассир передает их вместе с приходными и расходными документами в бухгалтерию.

Контроль за правильным ведением кассовой книги возложен на главного бухгалтера. Работники бухгалтерии, пользующиеся правом подписи кассовых документов, не могут выполнять обязанности кассиров. При проверке отчетов работник бухгалтерии проверяет наличие распорядительных подписей, расписок получателей денег, правильность подсчета суммы оборотов и остатков денег в кассе, проставляет коды корреспондирующих счетов.

Руководители предприятий, объединений и организаций обязаны обеспечить сохранность денег в кассе, а также несут ответственность за их доставку и сдачу в учреждение банка.

Денежные средства в кассе учитываются на активном счете 50 «Касса». По дебету счета записывают поступления денег, а по кредиту — их расход.

При журнально-ордерной форме учета записи по кредиту счета отражают в журнале-ордере № 1, а по дебету — в ведомости № 1. Записи сумм, сгруппированных по корреспондирующим счетам, ведутся ежедневно согласно проверенному отчету кассира.

По окончании месяца в ведомости и журнале-ордере подсчитывают итоги и определяют сальдо, которое сверяется с данными кассовой книги. Затем итоги ведомости и журнала-ордера записываются в Главную книгу по счету 50 «Касса»: по дебету — развернут по корреспондирующим счетам, а по кредиту — общей суммой.

При таблично-автоматизированной форме учета кассовых операций ведется с использованием электронных бухгалтерских машин и других современных средств вычислительной техники. При этом данные приходных и расходных ордеров и других кассовых документов вводятся в ЭВМ, что позволяет в конце месяца или на любую другую дату получить машинограмму (видеограмму).

Руководитель снабженческо-сбытовой организации и главный бухгалтер обязаны осуществлять систематический контроль заведением кассовых операций и сохранностью денежных средств. Ежемесячно в каждой организации обычно проводится внезапная ревизия кассы с пересчетом всех наличных денег и других, находящихся там ценностей. Ревизия осуществляется комиссией, назначаемой приказом руководителя. Результаты ее оформляются актом установленной формы, в котором фактическое наличие денежных средств и ценностей на момент проведения ревизии сопоставляется с учетными данными и определяется отклонение.

Деньги, выданные из кассы и не подтвержденные распиской получателя в расходном кассовом ордере или заменяющем его документе, рассматриваются как недостача и взыскиваются с кассира. Наличные деньги, не подтвержденные

приходными кассовыми ордерами, являются излишком и подлежат перечислению в бюджет.

При проведении ревизии кассы в условиях автоматизированного учета проверка подвергается правильность работы программных средств обработки кассовых документов. Если в результате ревизии выявлена недостача денег в кассе, она взыскивается с кассира, а в необходимых случаях дело о недостаче денег может быть передано судебно-следственным органам. Недостающая сумма списывается в дебет счета 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба» с кредита счета 50 «Касса». Обнаруженные излишки приходуются по кассе, а затем вносятся в бюджет. На сумму выявленного излишка денег делается запись по дебету счета 50 «Касса» и кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом». При перечислении денег в бюджет производится бухгалтерская запись по дебету счета 68 «Расчеты с бюджетом» и кредиту счета 50 «Касса».

3. Учет денежных средств на расчетном счете

Снабженческо-сбытовые организации хранят собственные и заемные денежные средства на счетах в учреждениях банков. Для проведения повседневных хозяйственных расчетов каждой юридически самостоятельной организации открывают в банке расчетный счет.

Снабженческо-сбытовая организация является полноправным владельцем средств, находящихся на расчетном счете. В то же время учреждения банка, осуществляя контроль за соблюдением расчетной дисциплины, не допускают выдачи средств не по назначению. На расчетном счете снабженческо-сбытовых организаций, кредитуемый под товарные запасы, совершаются расчетные операции нетоварного характера. На расчетный счет перечисляют со специального ссудного счета: сумму наценки за реализованные товары и оказанные услуги; штрафы, пени и неустойки, полученные в связи с несоблюдением договорных обязательств, и некоторые другие перечисления. С расчетного счета средства списываются на оплату хозяйственных расходов различным предприятиям и организациям за оказанные услуги, по перечислениям в бюджет, для выдачи заработной платы рабочим и служащим и на другие платежи.

Списание средств с расчетного счета производится банком по распоряжению или предварительному согласию владельца счета на основании расчетных документов, основными из которых являются: платежные требования, платежные поручения, расчетные чеки. Банк без согласия владельца имеет право: перечислять суммы в погашение просроченных ссуд; производить платежи в бюджет, органам социального страхования; списывать суммы по исполнительным листам судов, приказам арбитража и другим исполнительным документам; оплачивать платежные поручения, не оплаченные в срок из-за отсутствия у плательщика средств, и производить некоторые другие платежи, предусмотренные правилами банка.

По мере совершения операций по счетам в банке, а также на первое число каждого месяца снабженческо-сбытовые организации получают из банка выписки, заверенные печатью банка и отражающие наличие и движение средств

на расчетном счете. Бухгалтерия проверяет обоснованность выписки банка, сверяя ее записи с данными расчетных документов. Например, сумма денег, выданная в кассу организации, проверяется по корешкам чеков и отчетам кассиров об ее оприходовании. При установлении расхождений данных выписки банка с действительными операциями на неправильно списанные или зачисленные банком суммы в 10-дневный срок, а при нахождении владельца в другом населенном пункте — в 20-дневный срок бухгалтерия предъявляет банку претензию с просьбой исправить ошибку. Если в установленные сроки претензия банку не предъявлена, считается, что хозяйственная организация согласна с произведенными операциями и остатком средств на расчетном счете. При не уведомлении банка о неправильно зачисленной сумме с владельца счета взыскивается штраф в размере 0,3% от неправильно зачисленной суммы за каждый день просрочки.

Денежные средства, находящиеся на расчетном счете, учитываются на активном счете 51 «Расчетный счет». После проверки правильности данных выписки банка на основании расчетных документов делают записи в учетных регистрах. В дебет счета 51 «Расчетный счет» записывают с кредита соответствующих счетов денежные средства, поступившие в порядке безналичных расчетов, а также зачисленные суммы снабженческо-сбытовых наценок за реализованные товары и другие поступления. По кредиту счета 51 «Расчетный счет» списывают в дебет корреспондирующих счетов суммы средств, переданных в кассу, платежи в бюджет, суммы, перечисленные в погашение кредитов банка, и др. Сальдо по счету характеризует остаток денежных средств на расчетном счете и может быть только дебетовым.

Бухгалтерские записи в учетные регистры должны соответствовать суммам, указанным в выписке банка. На суммы, ошибочно списанные банком, предприятие предъявляет банку претензию и записывает их по дебету счета 63 «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 51 «Расчетный счет». При зачислении банком на расчетный счет этих сумм записи делают на тех же счетах с обратной корреспонденцией. Ошибочно зачисленные банком суммы записывают по дебету счета 51 «Расчетный счет» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», при этом банк ставится в известность.

При журнально-ордерной форме учета операции по расчетному счету отражаются в двух регистрах: ведомости № 2 по дебету счета 51 «Расчетный счет» и в журнале-ордере № 2 по кредиту этого счета. Для каждой выписки банка отводится отдельная строка, где записываются итоги, сгруппированные по корреспондирующим счетам. По истечении месяца сверенные итоги переносятся в Главную книгу.

Учет прочих денежных средств. Помимо расчетных операций, связанных с движением денежных средств, учитываемых на счетах 50, 51, существуют операции по движению прочих денежных средств. Для учета этих денежных средств открываются отдельные счета. Так, на счете 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» отражается движение средств нецентрализованных источников финансирования капитальных вложений; на счете 55 «Прочие счета в банках» учитывают движение денежных средств организаций,

находящихся в банке на особых счетах; на счете 56 «Прочие денежные средства» отражаются денежные средства в пути и денежные документы.

Счет 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» активный; по дебету счета учитывается поступление средств, а по кредиту — списание по направлению использования. При учете капитальных вложений на самостоятельном бухгалтерском балансе использование средств отражается по дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» и по кредиту счета 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения». Одновременно счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» кредитуется в корреспонденции со счетами, отражающими источники финансирования капитальных вложений (счета 87 «Фонды экономического стимулирования», 96 «Целевое финансирование и целевые поступления»). В случае подтверждения операций о взятии на учет приобретенных материалов, оборудования или расчетов по балансу капитальных вложений списание средств со счета 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» можно осуществлять по счетам 87, 96 и другим, минуя счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

4. Учет расчетов с поставщиками и покупателями за товары и услуги

Расчеты за товары и услуги производятся через банк в безналичном порядке с согласия плательщика после выполнения договорных условий поставщиком. Средства на счет получателя зачисляются после списания этих сумм со счета плательщика за исключением расчетов из не лимитированных чековых книжек. Оплата предъявленных документов со счета плательщика происходит в календарной последовательности независимо от характера платежа.

Безналичные расчеты подразделяются на иногородние и внутригородские, расчеты по товарным и нетоварным платежам, на прямые расчеты и расчеты по транзитным операциям.

К иногородним относятся расчеты между предприятиями или организациями, если их счета открыты в различных населенных пунктах и обслуживаются разными вычислительными центрами. Расчеты между предприятиями или организациями, счета которых находятся в учреждениях банка одного города или разных населенных пунктов, но обслуживаются одним вычислительным центром, называются внутригородскими.

В снабженческо-сбытовых организациях действуют следующие способы расчетов: посредством платежных требований, платежных поручений, чеками из лимитированных и не лимитированных чековых книжек, аккредитивная, в порядке плановых платежей.

Порядок проведения расчетов определен Правилами безналичных расчетов в народном хозяйстве.

В соответствии с Законом о государственном предприятии (объединении) и другими решениями о реструктуризации управления экономикой Правила предусматривают расширение самостоятельности предприятий в осуществлении расчетов, устраняют излишнюю регламентацию, унифицируют порядок проведения расчетов. Так, право выбора формы расчетов предоставлено поставщикам и

покупателям. Сняты также ограничения в приеме расчетных документов в зависимости от их суммы. Отменено бесспорное взыскание средств вышестоящими органами со счетов организаций и предприятий в порядке перераспределения оборотных средств и прибыли.

Расчеты платежными требованиями (акцептная форма) являются основной формой расчетов за товары и услуги. Удельный вес расчетов по этой форме составляет около 70% в общем объеме платежей за товары и оказанные услуги. При акцептной форме расчетов поставщик представляет в обслуживающее его учреждение банка платежное требование с указанием суммы, подлежащей уплате покупателем за товары или услуги. Банк получателя после проверки обоснованности расчетной операции и ее суммы пересылает платежное требование учреждению банка плательщика, где с согласия плательщика этот документ оплачивается. Согласие плательщика на оплату называется акцептом. Сумма платежа перечисляется со счета плательщика на счет получателя.

Акцепт платежного требования выступает важным условием платежа. Без акцептного списания применяется при платежах за газ, воду, электроэнергию, почтово-телеграфные услуги и др. В расчетах за товары в основном применяется акцептная форма. Существует предварительный и последующий акцепт. Применение того или иного акцепта предусматривается договором.

При предварительном акцепте учреждение банка предоставляет покупателю два (при однородных расчетах) или три дня (при иногородних расчетах) для акцепта платежного требования. Если в течение этого срока плательщик не представил письменного заявления об отказе от акцепта, платежное требование поставщика оплачивается.

Однако более широко используется последующий акцепт, при котором платежные требования поставщика оплачиваются банком по мере их предъявления, что способствует ускорению расчетов.

Если плательщик не заявил об отказе от акцепта в течение двух или трех дней, то платежное требование считается акцептованным. При представлении заявления об отказе от акцепта, если он обоснованный, сумма отказа восстанавливается на счете плательщика и списывается со счета получателя.

Отказ от акцепта может быть полным или частичным. В заявлении об отказе необходима ссылка на соответствующий пункт договора. Плательщик имеет право полностью отказаться от акцепта платежного требования при поставке незаказанных товаров, при досрочной поставке товаров без согласия покупателя, при повторном предъявлении поставщиком платежного требования за ранее оплаченные товары, предъявлении поставщиком бестоварного требования и по другим причинам.

Частичный отказ от акцепта платежного требования может иметь место при недоброкачественности или некомплектности части товаров, ненадлежащей маркировке части товаров, обнаружении арифметической ошибки в документах и по другим причинам. Перечень причин, по которым плательщик вправе полностью или частично отказаться от акцепта, определен Правилами безналичных расчетов в народном хозяйстве. При отказе покупателя от акцепта платежного требования поступившие товары принимаются им на ответственное

хранение.

Акцептная форма расчетов платежными требованиями осуществляется посредством инкассо. Инкассо представляет собой банковскую операцию, согласно которой банк по поручению своего клиента получает причитающуюся ему сумму платежа от плательщика и зачисляет ее на счет получателя.

После отгрузки товаров для получения причитающейся суммы от покупателя поставщик представляет в банк на инкассо следующие документы: платежное требование с приложением счета-фактуры или товарно-транспортной накладной, реестра платежных требований. Платежное требование включает следующие реквизиты: наименование поставщика, плательщика и обслуживающих их учреждений банка, дату, способ отправления груза, номер и дату договора или заказа, дату требования, перечень прилагаемых документов, сумму платежа и др. Платежное требование подтверждается печатью и подписями должностных лиц. Сведения о наименовании, количестве и сумме отгруженных товаров содержатся в товарно-транспортной накладной или счете-фактуре. На платежные требования, предъявляемые в банк, составляют реестры.

Оплата в банке платежного требования сопровождается проставлением штампа. После этого один экземпляр платежного требования пересылают в банк поставщика для зачисления денег на счет получателя средств. Оплаченное платежное требование прилагают к выписке банка, направляемой поставщику.

Расчеты платежными требованиями наряду с достоинствами не лишены недостатков. Поскольку в большинстве случаев поступление товаров опережает их оплату, у поставщиков в связи с этим формируются значительные суммы кредиторской задолженности.

Отличается сложностью и техника расчетов, производимых как учреждением банка, так и организациями и предприятиями.

Расчеты платежными поручениями упрощают работу учреждений банков, предприятий и организаций по проведению расчетных операций. Платежное поручение представляет собой письменное распоряжение плательщика о перечислении средств со счета покупателя на счет поставщика. В отличие от акцептной формы, расчеты платежными поручениями применяются, преимущественно в однородных расчетах.

Платежные поручения используются не только для расчета за товары и услуги, но и для оплаты неустойки, штрафа, пени, а также по другим нетоварным операциям. Пользуясь платежными поручениями при предварительной оплате товаров, предприятия и

Документооборот по расчетам платежными поручениями при предварительной оплате товаров и услуг:

1 — передача платежного требования в банк на списание средств со счета покупателя;

2 — списание средств со счета покупателя;

3 — передача выписки банка с приложенным платежным поручением о списании средств по поручению покупателя;

4 — пересылка в банк поставщика платежного поручения о перечислении средств на счет поставщика;

5 — зачисление средств на счет поставщика;

6 — передача выписки банка с платежным поручением о зачислении средств;

7 — отгрузка товаров или оказание услуг поставщиком.

Организации не должны допускать перечисления авансов. Эти документы применяются при условии, что товары готовы к отгрузке и после получения платежа должны быть отгружены немедленно или в течение трех дней со дня поступления платежа.

Платежные поручения могут быть представлены в банк в течение 10 дней с момента выписки. Выписываются платежные поручения, как правило, в трех экземплярах, первый из которых служит банку основанием для списания средств со счета плательщика, второй — направляется получателю после зачисления средств на его счет, третий — выдается плательщику.

Применение платежных поручений сокращает время совершения расчетов и, следовательно, ускоряет оборачиваемость оборотных средств. Сокращение времени документооборота достигается за счет совершения почтового пробега в один конец. При этом плательщик получает возможность осуществлять проверку качества и комплектности товаров до их отгрузки, исключая тем самым необходимость предъявления отказа от акцепта. К недостатку этой формы расчетов относится отсутствие гарантии своевременности платежа.

Расчетный чек является основным расчетным документом при расчетах чеками и представляет собой письменное поручение владельца счета учреждению банка о перечислении средств с его счета на счет получателя. Расчетные чеки применяются только при безналичных расчетах, обмен их на наличные деньги запрещается.

При расчетах за товары и услуги применяются чеки из лимитированных и не лимитированных книжек. Чеками из не лимитированной книжки можно уплатить любую сумму, а из лимитированной — в пределах установленного лимита. Не лимитированные чеки, как правило, выдают плательщикам, пользующимся специальным ссудным счетом. Чеки из лимитированных книжек используют при расчетах за товары и услуги, если плательщик не кредитуются по специальному ссудному счету, а также за транспортные и почтово-телеграфные услуги, если плательщик не кредитуются под расчетные документы в пути.

Лимитированные чековые книжки выдаются за счет собственных средств. Сумму установленного лимита на полученную чековую книжку банк списывает со счета плательщика (депонирует). На эту сумму получатель книжки делает запись по дебету счета 55 «Прочие счета в банках» и по кредиту счета 51 «Расчетный счет».

В Чеке указывается наименование чеко-получателя и на какие цели он выдан. Остаток лимита отмечается в корешке чека. Суммы чеков, выданных из лимитированной чековой книжки и оплаченных банком, записываются по дебету счетов товарно-материальных ценностей, а также счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и по кредиту счета 55 «Прочие счета в банках». По истечении срока действия лимитированной книжки или прекращении расчетов чеками книжки вместе с поручением сдаются в банк для зачисления неис-

пользованного остатка на соответствующий счет владельца книжки. На сумму выданных чеков из не лимитированных чековых книжек и оплаченных банком согласно выписке делается запись по дебету счетов по учету товарно-материальных ценностей, счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», счета 44 «Издержки обращения» и других и по кредиту счета 91 «Специальный ссудный счет».

Поступившие расчетные чеки из лимитированных книжек до предъявления их в банк учитывают на счете № 56 «Прочие денежные средства». Сумму, зачисленную банком на счет организации, записывают по дебету счета 91 «Специальный ссудный счет» или 51 «Расчетный счет» и по кредиту счета 56 «Прочие денежные средства», субсчет «Денежные документы».

По окончании расчетного периода, но не реже одного раза в месяц стороны обязаны уточнять расчеты на основе фактического отпуска товаров (услуг) за весь период и производить окончательный расчет. Если сумма, внесенная плательщиком, больше, чем с него причитается за фактически полученный товар (услуги), то она засчитывается при следующем плановом платеже. В случае недоплаты ближайший плановый платеж соответственно увеличивается.

Перечисленные банком суммы плановых платежей покупатель записывает по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счетов, с которых перечислены средства.

Поступившие от поставщика товары покупатель записывает по дебету счетов товарно-материальных ценностей и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». У поставщика поступление платежа отражается по дебету счета 51 «Расчетный счет» или счета 91 «Специальный ссудный счет» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», а отпущенные товары учитываются по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счетов реализации. Аналитический учет расчетов ведется по каждому поставщику и покупателю.

Расчеты посредством аккредитивов гарантируют поставщику своевременную оплату по месту его нахождения. При расчетах по аккредитиву банк плательщика поручает банку поставщика оплатить товары и услуги за счет средств, депонированных в банке поставщика на отдельном счете.

Расчеты по аккредитиву применяют в случаях, если они предусмотрены особыми условиями поставок в хозяйственном договоре между поставщиком и получателем. Аккредитивная форма расчетов иногда применяется в течение трех месяцев как санкция к неаккуратному плательщику за несвоевременность платежей.

Аккредитив выставляется на срок до 15 дней для расчетов только с одним поставщиком за счет собственных средств или кредита банка.

Суммы аккредитива, открытого за счет собственных средств, записывают по дебету счета 55 «Прочие счета в банках», субсчет «Аккредитивы», и по кредиту 51 «Расчетный счет». При выставлении аккредитива за счет ссуды банка делают запись по кредиту счета 90 «Краткосрочные ссуды банка». Контроль за выполнением условий договора поставщиком осуществляет не покупатель, а банк. На основании выписок банка, на сумму оплаченных за счет аккредитива

товаров в бухгалтерии делают запись по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и по кредиту счета 55 «Прочие счета в банках», субсчет «Аккредитивы». По мере поступления и оприходования товаров на склад делают запись по дебету счета 41 «Товары», счета 44 «Издержки обращения» на сумму расходов, включенных в счет-фактуру поставщика, и по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При закрытии аккредитива неиспользованная сумма записывается по кредиту счета 55 «Прочие счета в банках», субсчет «Аккредитивы», и дебету счета 51 «Расчетный счет» или счета 90 «Краткосрочные ссуды банка», субсчет «Прочие ссуды», если аккредитив открывался за счет ссуды банка. Аналитический учет ведется по каждому аккредитиву и отдельной поставке товаров.

Товары, оплаченные банком с аккредитива, переводятся на кредитование по специальному ссудному счету. В связи с этим сумму, уплаченную за товары с аккредитива, банк перечисляет со спецссудного счета в погашение кредита, предоставленного под аккредитивы. На сумму использованного кредита предприятие делает записи по дебету счета 90 «Краткосрочные ссуды банка» и кредиту счета 91 «Специальный ссудный счет».

5. Учет расчетов по нетоварным операциям

Учет расчетов по претензиям. Расчеты по предъявленным поставщикам, покупателям, транспортным и другим организациям претензиям, а также по признанным или присужденным им штрафам, пеням и неустойкам учитываются на активно пассивном счете 63 «Расчеты по претензиям». При предъявлении претензий и рассмотрению их снабженческо-сбытовые организации руководствуются Положением о порядке предъявления и рассмотрения претензий предприятиями, организациями и учреждениями и урегулирования разногласий по хозяйственным договорам. Положением о штрафах за нарушение правил совершения расчетных операций, Положением о поставках продукции. Основными условиями поставки товаров, инструкциями Госарбитража о приемке товаров по количеству и качеству. Уставом железных дорог и другими нормативными документами.

К поставщикам предъявляются претензии за установленные при приемке товаров несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу; за недостачу товаров; за несоответствие цен, предусмотренных в прейскурантах или обусловленных договором; за арифметические ошибки, выявленные при проверке счетов после акцепта, и другие нарушения условий договора поставки. К покупателям претензии предъявляются за не своевременную оплату счетов, уклонение от оплаты продукции и за пользование чужими средствами. К транспортным организациям претензии предъявляются за недостачи груза в пути сверх норм естественной убыли, за переборы тарифа или фрахта при перевозке груза. К учреждениям банка предъявляются претензии по суммам, ошибочно списанным с расчетного или спецссудного счета.

Бухгалтерия снабженческо-сбытовой организации должна проверять правильность и обоснованность предъявленных претензий, осуществлять контроль

за их движением с момента предъявления до полного взыскания. При необоснованном отказе в удовлетворении претензии или отсутствии ответа материалы должны быть переданы в арбитраж или суд.

При предъявлении претензий делают следующую бухгалтерскую запись: по дебету счета 63 «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — на сумму претензий к поставщикам, транспортным организациям; кредиту счетов 51 «Расчетный счет» и 91 «Специальный ссудный счет» — на сумму претензий к учреждениям банка; кредиту счета 80 «Прибыли и убытки» — на сумму взыскиваемых штрафов и неустоек. Поступление платежей отражается по кредиту счета 63 «Расчеты по претензиям» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

Учет претензий ведется в ведомости № 7, месячные итоги которой переносятся в журнал-ордер № 8. Аналитический учет претензий организуется по каждому дебитору. Оперативный контроль за движением претензионных сумм осуществляет также юридическая служба предприятия или объединения.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами. Расчеты по нетоварным операциям с разными предприятиями, организациями, учреждениями и лицами учитываются на активно-пассивном счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», который имеет следующие субсчета: 1 «Расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам», 2 «Расчеты с кооперативными и общественными организациями за приобретенные или проданные основные средства», 3 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по всем субсчетам дебетуется при возникновении дебиторской и погашении кредиторской задолженности в корреспонденции с кредитом счетов, учитывающих денежные средства, товарно-материальные ценности и расходы. По кредиту счета отражается возникновение кредиторской и погашение дебиторской задолженности, при этом дебетуются счета, учитывающие денежные средства, товарно-материальные ценности и расходы.

Сальдо по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» отражает задолженность дебиторов перед снабженческо-сбытовой организацией, а по кредиту — задолженность организации перед кредиторами. В бухгалтерском балансе состояние расчетов с разными дебиторами и кредиторами показывается развернуто: дебетовое сальдо — в активе, а кредитовое — в пассиве. Необходимую для баланса информацию получают из аналитического учета, который ведут на карточках контокоррентной формы по каждому предприятию, организации или лицу.

На субсчете 1 «Расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам» учитывают расчеты по суммам, удержанным из заработной платы рабочих и служащих в пользу разных организаций и отдельных лиц, на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов.

На субсчете 2 «Расчеты с кооперативными и общественными организациями за приобретенные или проданные основные средства» учитывают расчеты, возникающие между государственными предприятиями и кооперативными и другими общественными организациями при реализации основных средств.

Расчеты за имущество, относящееся к основным средствам, осуществляются 1 год со дня передачи, а в отдельных случаях по решению Совета Министров союзных республик — в течение 5 лет. Государственные предприятия и организации производят эту оплату за счет ассигнований на капитальные вложения, предусмотренных на эти цели планами финансирования.

На субсчете 3 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» учитываются расчеты с остальными дебиторами и кредиторами (юридическими и физическими лицами) по операциям, не предусмотренным для учета на других счетах. Здесь отражаются расчеты по операциям некоммерческого характера с учебными заведениями, научно-исследовательскими институтами, с транспортными (железнодорожными и водными) организациями за услуги, оплачиваемые лимитированными чеками.

Учет расчетов с бюджетом. Расчеты с бюджетом отражают платежи снабженческо-сбытовых организаций, причитающиеся в пользу государственного бюджета: отчисления от доходов; налоги, удержанные из заработной платы рабочих и служащих; излишки, выявленные при инвентаризации кассовой наличности; кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, и другие платежи. Учет расчетов с бюджетом должен обеспечить своевременное и полное поступление в бюджет установленных платежей.

Расчеты по платежам в бюджет ведутся с финансовыми органами на активно-пассивном счете 68 «Расчеты с бюджетом». По кредиту этого счета отражают суммы, подлежащие перечислению в бюджет, и дебетуют счета 70 «Расчеты по оплате труда» — на сумму налогов, удержанных из заработной платы работников; 81 «Использование прибыли» — на сумму отчислений из доходов; 50 «Касса» — на сумму излишков, выявленных в кассе; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов, на которых числится неостребованная кредиторская задолженность. По дебету счета 68 «Расчеты с бюджетом» отражают сумму внесенных в бюджет платежей, при этом кредитуют счета, учитывающие денежные средства и источники их образования, — счет 51 «Расчетный счет», счет 91 «Специальный ссудный счет».

Аналитический учет расчетов с бюджетом ведется по каждому виду платежей. Кредитовое сальдо по субсчетам характеризует задолженность бюджету, дебетовое — сумму, подлежащую возмещению или зачету в очередной платеж. Расчеты с бюджетом по видам платежей учитываются в журнале-ордере № 8 и ведомости № 7, что позволяет осуществлять контроль за состоянием расчетов.

Учет расчетов по возмещению материального ущерба. Эти расчеты ведутся с работниками, причинившими материальный ущерб и допустившими недостачи и хищения ценностей, а также порчу товаров. Сумму недостачи, хищений и порчи материальных ценностей выявляют путем проведения инвентаризации.

Материальный ущерб исчисляется в размере суммы недостающих и похищенных ценностей по государственным розничным ценам, а по товарам, учитываемым по оптовым ценам, с учетом применения коэффициентов, предусмотренных постановлением Госкомцен. Работники, допустившие недостачи ценностей по неопытности и возместившие материальный ущерб, подвергаются дисциплинарному взысканию вплоть до увольнения с работы. Если недостачи

ценностей образовались в результате злоупотреблений (хищение, растраты, присвоение и т. п.), материалы передаются следственным органам после установления недостат и потерь, а на сумму выявленных недостат и потерь предъявляется гражданский иск.

Расчеты по возмещению материального ущерба учитываются на счете 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», который имеет два субсчета:

1 «По недостаткам и хищениям»,

2 «По другим видам причиненного ущерба».

Выявленную при инвентаризации сумму недостающих (похищенных) или полностью испорченных товаров записывают в дебет счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредит счета 41 «Товары» по учетным ценам — оптовым или розничным. Подлежащая взысканию с виновных лиц сумма материального ущерба по розничным ценам или с применением коэффициентов к оптовым ценам относится в дебет счета 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», субсчет 1 «По недостаткам и хищениям», и в кредит счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а разница между суммой взыскания и покупной стоимостью недостающих ценностей записывается в кредит счета 83 «Доходы будущих периодов», субсчет 3 «Разница между учетными и розничными ценами по недостающим товарно-материальным ценностям».

Суммы, поступившие в погашение платежей по недостаткам и растратам, отражаются по дебету счета 50 «Касса» или счета 70 «Расчеты по оплате труда» и кредиту счета 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», субсчет 1 «По недостаткам и хищениям». Одновременно на разницу между взысканной и покупной стоимостью недостающих ценностей делается запись по дебету счета 83 «Доходы будущих периодов», субсчет 3 «Разница между учетными и розничными ценами по недостающим товарно-материальным ценностям», и кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом».

Суммы по недостаткам, растратам и хищениям, которые не могут быть взысканы вследствие необоснованности иска, неплатежеспособности или другим причинам, списываются на счет «Прибыли и убытки» после установления отсутствия реальной возможности погасить ущерб. Суммы, подлежащие списанию, записывают по кредиту счета 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», субсчет «По недостаткам и хищениям», в части покупной стоимости и дебету счета 80 «Прибыли и убытки». Разницу в ценах относят в дебет счета 83 «Доходы будущих периодов».

На счете 72 «Расчеты по возмещению материального ущерба», субсчет «По другим видам причиненного ущерба», учитываются расчеты с разными лицами по начетам за причиненный материальный ущерб в результате боя, порчи, брака, неправильного расходования денежных сумм, а также пересортицы товарно-материальных ценностей, кроме недостат и хищений. Здесь учитываются предъявленные виновным лицам суммы штрафов за несвоевременный возврат тары, сверхнормативный простой транспорта, превышение лимита по электроэнергии и т. п. Суммы этих потерь взыскиваются с работников, а при отказе возместить ущерб к ним предъявляют иск через суд.

Аналитический учет расчетов по возмещению материального ущерба ве-

дется по каждому должнику.

Согласно приведенным записям из общей суммы материального ущерба, отнесенного на виновных лиц, —2350 руб., возмещено и списано 1250 руб. Остаток задолженности по возмещению материального ущерба виновными лицами на конец отчетного периода составил 1100 руб.

Аналитический учет расчетов по возмещению материального ущерба ведется по каждому виновному лицу в отдельности, а при бригадной материальной ответственности — по каждой бригаде. Записи отражают в регистрах с указанием сроков прохождения дела о материальной ответственности в следственных органах.

Учет расчетов с подотчетными лицами. Подотчетными лицами могут быть работники, состоящие в штате предприятия, которым выданы под отчет наличные деньги, в случае если нельзя произвести расчеты или оплату расходов безналичным путем через банк или кассу организации. Денежные средства выдаются под отчет на хозяйственные расходы, а также на служебные командировки. Бухгалтерия осуществляет контроль за целевым использованием подотчетных сумм. Передача подотчетных сумм одного лица другому не допускается.

Авансы на хозяйственные расходы выдаются подотчетному лицу в размере не более двухдневной потребности и на срок не свыше трех дней после выдачи денег по месту нахождения и в размере не более 10дневной потребности и на срок не свыше 15 дней вне места нахождения организации, выдавшей аванс.

На расходы по служебным командировкам авансы выдаются на основании командировочных удостоверений в пределах сумм на оплату проездных и суточных расходов, а также расходов на проживание. Порядок оплаты этих расходов установлен Инструкцией о служебных командировках в пределах России.

Подотчетное лицо обязано представить в установленный срок авансовый отчет о фактически израсходованных по назначению сумм с приложением документов, подтверждающих реальность расходов. Остаток неиспользованных денег подлежит возврату в кассу предприятия. Новый аванс может быть выдан только после полного расчета по прежнему авансу. После проверки отчет утверждается руководителем предприятия.

Подотчетные суммы учитываются на активном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». При получении аванса из кассы кредитуется счет 50 «Касса», дебетуется счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Фактические расходы, принятые по авансовому отчету, отражаются по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета 44 «Издержки обращения», счета 12 «Малоценные и быстро изнашивающиеся предметы», счета 05 «Материалы» и других счетов, предназначенных для учета материальных ценностей и расходов.

Дебетовое сальдо по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» показывает остаток денежных средств, числящихся за подотчетными лицами. Кредитовое сальдо свидетельствует о перерасходе выданного аванса, который должен быть возмещен организацией.

Синтетический и аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется в журнале-ордере № 7 и ведомости, совмещенных в одном учетном регистре. В ведомости ведут записи по дебету счета 71 «Расчеты с подотчетными

лицами» по выданным авансам и возмещенным перерасходам. В журнале-ордере учитывают суммы по кредиту счета в разрезе счетов, на которые списывают произведенные расходы. Каждому авансовому отчету отведена отдельная строка, что обеспечивает аналитичность записей.

Учет внутриведомственных расчетов. Учет внутриведомственных расчетов по текущим операциям ведется на активно-пассивном счете 78 «Внутриведомственные расчеты по текущим операциям» по следующим субсчетам: 1 «По средствам в порядке оказания финансовой помощи», 2 «По централизованным фондам и резервам», 3 «По оплате оборудования», 4 «По прочим операциям».

Вышестоящие органы управления по мере необходимости могут оказывать подведомственным снабженческо-сбытовым организациям финансовую помощь, подлежащую возврату, которая учитывается на субсчете 781. Получатель сумму временной финансовой помощи учитывает по дебету счета 51 «Расчетный счет» и кредиту субсчета 781 «По средствам в порядке оказания финансовой помощи». Организация, предоставившая средства, дебетует субсчет 781 «По средствам в порядке оказания финансовой помощи» и кредитует счет 51 «Расчетный счет». В таком же порядке на субсчете 2 учитываются временно изъятые вышестоящей организацией суммы свободных оборотных средств у подведомственных предприятий и организаций.

Расчеты по оплате оборудования учитываются на субсчете 783 «По оплате оборудования». Остальные расчеты между вышестоящей организацией и входящими в ее систему организациями по операциям, которые не могут быть осуществлены через банк, учитываются на субсчете 784 «По прочим операциям». Периодически по мере накопления сумм, достаточных для расчетов через банк, указанная задолженность погашается. На субсчете 784 учитываются также расчетные операции между вышестоящей организацией и подведомственными предприятиями, не имеющими своего расчетного (спецсудного) счета. Записи по этому субсчету делают на основании извещений (авизо) с указанием содержания операций, номера и даты сопроводительных документов, суммы и корреспондирующих счетов.

6. Учет кредитов банка

Как уже отмечалось, временная потребность снабженческо-сбытовой организации в средствах покрывается за счет ссуд банка. Различают долгосрочные и краткосрочные кредиты банка. Краткосрочные кредиты предоставляются банком по совокупности материальных запасов и производственных затрат, под расчетные документы в пути, на открытие аккредитивов.

Кредиты по совокупности материальных запасов и затрат являются основной формой кредитования снабженческо-сбытовых предприятий, объединений и организаций, с помощью которой банк непосредственно воздействует на работу этих хозяйственных организаций, способствуя планомерному продвижению товаров от поставщиков до потребителей.

Товарные запасы текущей реализации формируются за счет собственных оборотных средств, соответствующих не менее 35% плановых товарных запа-

сов, и кредитов по товарообороту.

Оплата документов поставщиков за товары сверх собственных оборотных средств в товарных запасах осуществляется за счет кредита, выдаваемого со специального ссудного счета. Кроме товаров, за счет кредита оплачиваются тара, транспортные расходы и др. Если задолженность по специальному ссудному счету превышает контрольную цифру кредитования, оплата документов не прекращается, однако после непрерывного превышения задолженности в течение 60 дней проценты за кредит взимают в повышенном размере. Полученный кредит погашается путем зачисления на специальный ссудный счет платежей на отпущенные или отгруженные товары. Порядок предоставления и погашения кредита банка по совокупности материальных запасов и затрат, регулирование банком задолженности по ссудам определены инструкцией банка «О кредитовании торговых и снабженческо-сбытовых организаций».

Регулирование задолженности по специальному ссудному счету производится учреждениями банка один раз за месяц путем сопоставления поступившей выручки, с суммой причитающихся срочных платежей исходя из квартального плана реализации.

Если сумма поступившей выручки меньше срочного платежа, то не до взнос погашается с расчетного счета, а при отсутствии там средств относится на счет просроченных ссуд.

Часть выручки, соответствующая сумме расходов, осуществляемых с расчетного счета, а также прибыли от всей деятельности — так называемые не кредитуемые элементы, перечисляются со специального ссудного счета на расчетный счет, как правило, не реже одного раза в неделю. Размер не кредитуемых элементов определяется ежеквартально специальным расчетом, составляемым снабженческо-сбытовой организацией.

Ежемесячно по данным баланса и сведениям о наличии обеспечения учреждения банка проверяют обеспечение задолженности по всем ссудам (по товарообороту, под товары сезонного накопления, производственные затраты и др.).

Снабженческо-сбытовые организации на фактические сроки документооборота по расчетам между поставщиком и покупателем (т. е. до поступления платежа на счет поставщика или отказа от оплаты) получают кредиты под расчетные документы в пути.

Кредитование под расчетные документы в пути производится со специального ссудного счета. Кредиты выдаются банком под документы, представленные в банк не позднее, чем на третий рабочий день после даты отгрузки (отпуска) товара.

Ссуды по совокупности материальных запасов и затрат учитываются на пассивном счете 91 «Специальный ссудный счет». По кредиту отражается получение кредитов путем оплаты счетов поставщиков, по дебету — погашение кредитов по мере поступления за проданные товары и оказанные услуги. Записи по данному счету ведут в журнале-ордере № 4 и ведомости к нему на основании выписок банка и приложенных к ним первичных документов. При таблично-автоматизированной форме учета ЭВМ выдает ведомость учета движения денежных средств по специальному ссудному счету.

Учет прочих ссуд банка. Снабженческо-сбытовые организации наряду с кредитами по специальному ссудному счету могут получать ссуды под товары сезонного накопления и досрочного завоза; под временные запасы товаров, включая запасы материальных ценностей, закупленных у предприятий излишкoderжателей как излишние и ненужные для последующей их реализации; под предметы проката и на другие цели.

Ссуды под запасы товаров сезонного накопления и досрочного завоза выдаются в пределах установленного лимита, на основе сведений об остатках товаров, представляемых организацией при условии, что эти товары учитываются отдельно от товаров основного накопления. Кредиты под товары сезонного накопления выдаются в размере полной стоимости остатков товаров без учета собственных оборотных средств.

Ссуды на временные нужды могут выдаваться снабженческо-сбытовым организациям на срок до 30 дней под отгруженные им или от их имени товары, переданные на ответственное хранение покупателям, акцептовавшим платежные требования, но не оплатившим их. Ссуды выдаются после предъявления приемно-сдаточного акта, составленного покупателем и представителем территориального органа Госснаба. Размер ссуды определяется стоимостью принятых на ответственное хранение товаров за вычетом не кредитуемых элементов.

Снабженческо-сбытовые организации могут получать кредит на приобретение приборов и других технических средств для предоставления в прокат научно-исследовательским, проектно-технологическим организациям и учебным заведениям. Ссуды выдаются сроком до 5 лет с отдельного ссудного счета на возмещение стоимости предметов проката. Размер ссуды определяется стоимостью предметов проката за вычетом износа без учета собственных оборотных средств. Погашение полученных ссуд производится в порядке плановых платежей с расчетного счета два раза в месяц за счет отчислений на полное восстановление предметов проката от доходов и выручки от их реализации.

Снабженческо-сбытовые организации получают также ссуды под выставленные аккредитивы, покупку лимитированных чековых книжек и другие цели в порядке, и сроки, предусмотренные инструкцией банка.

Учет указанных ссуд ведется на счете 90 «Краткосрочные ссуды банка» с подразделением в аналитическом учете по видам. Суммы полученных ссуд отражаются по кредиту счета, а уплаченные—по дебету. Записи операций ведутся в журнале-ордере № 4.

Учет долгосрочных кредитов банка. Долгосрочные кредиты предоставляются на срок более двух лет для строительства новых объектов или реконструкции действующих, внедрения новой техники и на другие капитальные затраты.

Долгосрочный кредит банка предоставляют снабженческо-сбытовым организациям, как правило, сроком на 3—5 лет.

Ссуды на капитальные вложения учитывают на счете 92 «Долгосрочные кредиты банков». Аналитический их учет ведется на основании выписок банка в журнале-ордере № 4 по видам ссуд.

7. Инвентаризация расчетов

Инвентаризация расчетов с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, рабочими и служащими, депонентами и остальными дебиторами и кредиторами заключается в проверке реальности и обоснованности сумм, числящихся по каждому дебитору и кредитору. Реальной является признанная задолженность, срок исковой давности которой не истек. По расчетам между предприятиями срок исковой давности составляет один год, а по расчетам с гражданами — три года.

Инвентаризацию расчетов необходимо проводить в следующие сроки:

- расчеты с банками, по расчетным счетам, ссудам, финансированию из бюджета и т.д. — по мере получения выписок банков, а по документам на инкассо к получению — на 1е число месяца, следующего за отчетным кварталом;
- расчеты с бюджетом — не менее одного раза в квартал;
- расчеты организации с подведомственными предприятиями, выделенными на отдельный баланс, и с их вышестоящими организациями — на 1-е число каждого месяца;
- расчеты с дебиторами и кредиторами — не менее двух раз в год;
- дела и суммы задолженности по недостачам, растратам, хищениям — не реже одного раза в год (на 1 июля).

Реальность дебиторской и кредиторской задолженности должна быть подтверждена выписками о сумме долга. Выписки высылаются организациями кредиторами организациям дебиторам, которые в течение декады со дня получения выписок обязаны подтвердить остаток или сообщить мотивированные возражения.

Инвентаризация расчетных статей, отражающих товары в пути, товары, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, товары на складах других предприятий и организаций, заключается в установлении реальности и обоснованности сумм, числящихся на соответствующих счетах. На счетах могут оставаться лишь суммы, подтвержденные должным образом оформленными документами: по товарам в пути — платежными требованиями со счетами-фактурами поставщиков с учетом реального пробега транспорта; по товарам отгруженным — копиями предъявленных покупателям и сверенных с банками платежных требований и товарно-транспортных накладных, а по просроченным оплатам — с обязательным подтверждением банком о нахождении платежных требований в картотеках; по товарам на складах других предприятий и организаций — сохранным распискам на дату, близкую к дате инвентаризации. Записи на расчетных счетах должны быть сверены с соответствующими записями корреспондирующих счетов.

Рабочей инвентаризационной комиссией составляются инвентаризационные описи (акты) в одном экземпляре отдельно на товары отгруженные, срок оплаты которых не наступил, на товары отгруженные, но не оплаченные в срок, на товары, принятые (сданные) на ответственное хранение, на товары в пути (тип. ф. № инв-4, инв-5, инв-6).

При получении копии инвентаризационных описей от предприятий и ор-

ганизаций, принявших товары на ответственное хранение, комиссия сопоставляет данные полученной описи с количеством товаров по документам.

Суммы, числящиеся на счетах поставщиков по неотфактурованным поставкам, должны быть подтверждены затребованными от поставщиков счетами-фактурами. В случае отсутствия указанной задолженности поставщик обязан поставить в известность покупателя. После проверки расчетов с поставщиками и покупателями, с прочими дебиторами и кредиторами должны оставаться согласованные суммы. Спорные суммы должны быть предъявлены заинтересованной стороной к взысканию и переданы в государственный или ведомственный арбитраж либо в суд.

Результаты инвентаризации расчетов с покупателями, прочими дебиторами и кредиторами должны быть оформлены актом инвентаризации (тип. ф. № инв-17). В акте приводятся наименование про инвентаризованных счетов, суммы задолженности, подтвержденной и не подтвержденной дебиторами и кредиторами, и суммы долгов с истекшими сроками исковой давности. По неподтвержденной и безнадежной задолженности к акту прикладывается справка с указанием суммы, времени и основанием возникновения задолженности. По дебиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности указываются виновные лица.

Кредиторская и депонентская задолженность с истекшими сроками исковой давности подлежит вносу в доход союзного бюджета не позднее 15го числа месяца, следующего за тем, в котором истек срок исковой давности. За каждый день просрочки взыскивается пеня в размере 0,05%. Суммы дебиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности списываются в убыток.

Долги по недостаткам товарно-материальных ценностей, во взыскании которых отказано судам, а также прочие долги, признанные судом либо предприятием или организацией безнадежными к получению, списываются в соответствии с Положением о бухгалтерских отчетах и балансах.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какие счета могут быть открыты организациями в кредитных учреждениях?
2. Каково назначение специальных счетов?
3. Каков порядок открытия расчетного счета
4. В чем особенности банковской выписки?
5. Какие хозяйственные операции отражаются по дебету счета 51?
6. Какие хозяйственные операции отражаются по кредиту счета 51?
7. Что такое лимит, установленный кредитным учреждением?
8. Сколько дней могут храниться сверхлимитные денежные средства в кассе и при каких условиях?
9. Для чего используются расходные и приходные кассовые ордера?
10. Что такое платежное поручение?
11. В каких случаях НДС отражается на счетах 19 и 68?
12. Зачем формируется резерв по сомнительным долгам?
13. На каких счетах ведется учет кредитов и займов?
14. Что такое исковая давность

Тема 2.5. Учет расчетов по оплате труда

План:

1. Организация учета расчетов по оплате труда
2. Учет расчетов по начислению заработной платы
3. Налоги и взносы
4. Отпуск. Порядок расчета
5. Больничный лист. Порядок расчета

1. Организация учета расчетов по оплате труда

Учет расчетов по оплате труда ведется по каждому работнику в разрезе начислений и удержаний.

Работники принимаются в организацию по основному месту работы, как штатные совместители или как внештатные совместители.

Документом, устанавливающим правовые и трудовые взаимоотношения между работодателем и работником, является трудовой кодекс РФ. Он устанавливает порядок и условия приема на работу, доплату за отклонение от нормальных условий труда, порядок начисления отпусков, порядок удержаний из з/п, порядок выплаты з/п, порядок увольнений и т.д.

При приеме на работу заключается трудовой договор между работодателем и работником. В нем описываются условия работы, график работы, условия приема на работу (основное место работы или совместитель), условия оплаты труда (оплате труда за время или за выполненную работу), установленные доплаты (премии), права и обязанности работника и работодателя и др. условия.

Основная обязанность работника – соблюдать условия трудового договора, соблюдать трудовую дисциплину.

Трудовой договор может заключаться на неограниченный срок или на неопределенный срок.

Помимо трудового договора работник может быть принят на условиях контракта.

В отличие от договора контракт имеет всегда ограниченный срок и в нем более четко прописывается характер работы и результаты этой работы. Оплата труда по контракту зависит от результатов этой работы.

Основные системы оплаты труда:

- – сдельная;
- – повременная.

При сдельно оплате труда з/п привязана к объему выполненных работ, а при повременной – ко времени, отработанного работником.

Состав расходов на оплату труда включает в себя:

- – суммы, начисленные по окладам или сдельным расценкам;
- – суммы надбавок, определяемыми положениями по оплате труда в данной организации;
- – суммы премий, начисленных за результаты работы к юбилейным датам;
- – суммы оплаты отпусков;

- – суммы выходных пособий, выплачиваемых при увольнении;
- – суммы компенсаций проживания, проезда и питания работников;
- – другие выплаты по оплате труда в организации (например, оплата учебных отпусков).

Все виды выплат, причитающихся работникам за отработанное и неотработанное время, формируют фонд оплаты труда, состав и структура которого утверждается положение по оплате труда.

Для учёта расчётов по оплате труда предусматривается учёт начислений, удержаний и выплат з/п.

2. Учет расчетов по начислению заработной платы

Трудовой кодекс РФ устанавливает, что размер зарплаты сотрудника не может быть меньше минимального размера оплаты труда. В 2014 году величина МРОТ составляет 5554 рублей.

Организация расчёта заработной платы начинается со штатного расписания, положения об оплате труда, приказов о приёме на работу, трудовых договоров. На основании этих документов производится начисление зарплаты каждому работнику.

Предприятия общественного питания самостоятельно, но в соответствии с законодательством устанавливают штатное расписание, формы и системы оплаты труда, премирования.

При повременной форме оплаты труда работникам выплачивается зарплата за фактически отработанное время. Это может быть часовая ставка, дневная ставка, месячный оклад. В первом и во втором случае формула расчета заработной платы будет следующей: часовая (или дневная) ставка, умноженная на количество отработанных часов. Если устанавливается месячный оклад, то зарплата не зависит от числа рабочих дней в том или ином месяце: за полный месяц работнику начисляется зарплата в размере месячного оклада.

Расчёт зарплаты на предприятии при сдельной оплате труда идёт исходя из установленных расценок за единицу продукции и объема выполненной работы. Как правило, расчёт заработной платы рабочих можно определить как произведение сдельной расценки на объем изготовленной продукции.

На предприятиях общественного питания оплату труда таким категориям работников, как продавцы, контролеры-кассиры, кассиры, производственные рабочие, входящие в бригаду кухни, заведующие производством (шеф-повара), не освобожденные от основной работы, буфетчики, официанты, рекомендуется устанавливать в зависимости от фактически выполненного товарооборота, выработки.

При установлении заработной платы поваров целесообразно применять смешанную форму оплаты труда, сочетающую повременную и сдельную формы. При смешанной оплате устанавливается месячный оклад + рассчитывается сдельная разница, исходя из среднемесячного товарооборота.

Несвоевременное начисление зарплаты влечёт за собой штрафы, при этом работник вправе потребовать компенсацию за задержку зарплаты в размере

1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ от невыплаченной суммы за каждый день просрочки.

3. Налоги и взносы

Из начисленной зарплаты работника удерживается налог на доходы физических лиц (НДФЛ) по ставке 13% от начисленной суммы.

- 400 руб. - предоставляются всем налогоплательщикам. Если доход работника, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, не превысит 20 000 руб.

- Вычет в размере 500 рублей за каждый месяц для лиц, имеющих государственные награды либо особый статус: для Героев Советского Союза и Героев РФ, лиц, награжденных орденом Славы трёх степеней и многих других.

- Вычет в размере 1400 рублей за каждый месяц на каждого ребёнка, предоставляется до суммы дохода 280 000 руб.

- Вычет в размере 3000 рублей за каждый месяц на третьего и каждого последующего ребёнка.

Вычет в размере 3000 на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы.

Налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет.

Сумма после удержания и будет суммой зарплаты, которую работник получит на руки.

При этом работодатель за свой счет должен начислить на выплаты и вознаграждения сотрудников страховые взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование по установленным тарифам.

Пример 1.

Труд работника оплачивается в размере месячного оклада 15000 рублей. Работник имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 400 рублей. Нужно рассчитать размер НДФЛ и сумму зарплаты к выдаче для этих условий.

В первую очередь рассмотрим как рассчитать НДФЛ.

Формула для расчета НДФЛ

(Оклад – стандартный вычет) X 13 / 100,

$(15000 - 400) \times 13 / 100 = 1898$ рублей

1898 рублей сумма НДФЛ, которая подлежит уплате.

Далее следует рассчитать зарплату к выдаче. Формула для расчета суммы зарплаты к выдаче:

Оклад – сумма НДФЛ

$15000 - 1898 = 13102$ рубля

Итак, мы рассчитали сумму НДФЛ, она равна 1898 рублей, и сумму зарплаты к выдаче, она составила 13102 рубля.

Пример 2.

Труд работника оплачивается в размере месячного оклада 15000 рублей. Работник имеет право на стандартный налоговый вычет в размере 400 рублей. Работник отработал 15 дней из 21 рабочего дня месяца. Нужно рассчитать размер НДФЛ и сумму зарплаты к выдаче для этих условий.

Нужно определить сумму за отработанные дни. Их определяем по формуле
Оклад количество рабочих дней в месяце \times количество отработанных дней
Подставим в эту формулу наши данные
 $15000 \times 15 = 10714,29$ рублей

Далее расчеты проводим по тем же формулам что и в первом примере только за сумму оклада берем сумму за отработанные дни

Рассчитаем НДФЛ
 $(10714,29 - 400) \times 13\% = 1341$ рубль

И сумму зарплаты к выдаче
 $10714,29 - 1341 = 9373,29$ рубля

Сумма НДФЛ для второго примера равна 1341 рубль, и сумма зарплаты к выдаче составила 9373,29 рублей.

Пример 3.

Начислить з/п работникам предприятия, если даны следующие показатели:
Громов П.С.: Оклад: 10400.

Ночное время: 20, за расширенный объем работы: 10%.

Кол-во детей: 2, алименты: 1

Ночные смены оплачиваются по часовой тарифной ставке, увеличенной на 40%. Т-8 часов. Общее кол-во отработанных часов в месяце - 160. НДФЛ=13%

Решение:

Часовая тарифная ставка = $10400/160=65$

расширенный объем работы = $10400 \times 10\% = 1040$

Ночное время $(65+40\%) \times 20 = 1820$

Районный коэффициент: $(10400+1040+1820) \times 15\% = 1989$

Итого Начислено: $10400+1040+1820+1989=15249$

Не облагаемая часть: т.к. 2 ребёнка = 2800

Облагаемая часть: $15249-2800=12449$

НДФЛ: $12449 \times 13\% = 1618$

Алименты 1 ребёнок 25%: $15249 \times 25\% = 3812,25$

Итого Удержек: $3812,25+1618=5430,25$

К выдаче на руки: $15249-5430,25=9818,75$

4. Отпуск. Порядок расчета

Отпуск предоставляется один раз в течение календарного года. Если работника уволили, а у него остались дни неиспользованного отпуска, то ему полагается компенсация. Это те же отпускные. Если работник отказывается от положенного ему отдыха, то отпускные также полагаются. Такая финансовая компенсация может быть начислена сразу за несколько календарных периодов.

У сотрудника, отработавшему один год на предприятии, работодатель имеет право не «выдерживать» положенные законом 6 месяцев, а отпустить в отпуск согласно предварительно составленному графику. Отпускные деньги выплачиваются не позднее трех дней до даты начала отпуска. Без учета праздничных и нерабочих дней отпускной период должен быть не менее 28 дней, +дополнительные дни типа «северных» и т.д. Очередной отпуск запрещается заменять компенсацией. Что касается дополнительного, то допускается замена денежными выплатами при условии согласия как сотрудника, так и работодателя. Работник может перенести даты отдыха, написав соответствующее заявление, но не более двух раз подряд. Отпускной период возможно дробить на несколько частей, но одна из частей обязательно должна быть более двух недель.

Расчет отпускных

Чтобы сделать расчет среднего заработка, необходимо иметь данные о расчетном периоде и общей сумме выплат за рассматриваемый период. Расчетный период — это 12 месяцев, которые идут перед датой начала отдыха. Если, допустим, в новом году еще не было отработано достаточное количество дней, то берется ранний срок, в котором работник получал доходы. Как просчитать сумму среднего заработка? Необходимо сложить все выплаты в эквиваленте заработной платы в течение года. В эту сумму не включаются дивиденды, страховые выплаты, кредиты и другие компенсации.

Средний дневной доход рассчитывается по формуле: $СЗ = Д$ (доход работника за определяемый период)/**29,4** (среднемесячное число календарных дней за год)/**12** (количество месяцев).

Сумма определяется путем умножения дневного заработка на количество дней отпуска.

5. Больничный лист. Порядок расчета

Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит от стажа работы и его среднего заработка: стаж до 5 лет – 60 заработка, 5-8 лет – 80% заработка, от 8 и более – 100%.

В 2014 году бухгалтер должен брать для расчета размера пособия по временной нетрудоспособности суммарный заработок сотрудника, облагаемый страховыми взносами в ФСС России, за 2012 и 2013 годы. При этом суммарный заработок не может превышать предельной величины базы для начисления страховых взносов. Для 2012 года база равна 512 000 рублей, для 2013 года — 568 000 рублей.

Чтобы определить сумму больничного, прежде всего, рассчитывают средний дневной заработок заболевшего сотрудника:

Средний дневной заработок = Сумма дохода сотрудника за два года, предшествующих году болезни, включаемая в расчет: 730 дней

Сумму пособия, которое полагается к начислению работнику за все время болезни, определяют так:

Сумма больничного за все время болезни работника = Средний дневной заработок x Процент причитающегося пособия x Количество календарных дней

болезни

Пособие за первые три календарных дня нетрудоспособности оплачивается за счет фирмы. Начиная с четвертого дня пособие оплачивает ФСС России. Если больничный выдан в связи с болезнью члена семьи работника, то пособие оплачивается за счет ФСС России с первого дня.

Пример 1. В феврале 2014 г. работник компании болел 9 календарных дней. Его страховой стаж составляет 7 лет, поэтому ему положен больничный в размере 80% среднего заработка. Расчетный период включает 2012 и 2013 гг.

Средний заработок сотрудника составил:

- в 2012 г. — 510 000 руб.;
- в 2013 г. — 580 000 руб.

В расчет принимают средний заработок сотрудника за 2012 г. в полном размере (510 000 руб.), за 2013 г. — в пределах максимума (568 000 руб.). Общая сумма заработка, принимаемого к расчету, составит:

$510\,000 + 568\,000 = 1\,078\,000$ руб.

Среднедневной заработок будет равен:

$1\,078\,000 \text{ руб.} : 730 \text{ дн.} = 1476,71 \text{ руб./дн.}$

Сумма пособия, оплачиваемая компанией, составит:

$1476,71 \text{ руб./дн.} \times 80\% \times 3 \text{ к. дн.} = 3544,1 \text{ руб.}$

Сумма пособия, оплачиваемая ФСС России, составит:

$1476,71 \text{ руб./дн.} \times 80\% \times 6 \text{ к. дн.} = 7088,21 \text{ руб.}$

Пример 2.

Средний заработок сотрудника:

- в 2012 г. — 540 000 руб.;
- в 2013 г. — 560 000 руб.

В расчет принимают средний заработок за 2012 г. в пределах максимума (512 000 руб.), за 2013 г. — в полном размере (560 000 руб.). Общая сумма заработка, принимаемого к расчету, составит:

$512\,000 + 560\,000 = 1\,072\,000$ руб.

Среднедневной заработок будет равен:

$1\,072\,000 \text{ руб.} : 730 \text{ дн.} = 1468,49 \text{ руб./дн.}$

Сумма пособия, оплачиваемая организацией, составит:

$1468,49 \text{ руб./дн.} \times 80\% \times 3 \text{ к. дн.} = 3524,38 \text{ руб.}$

Сумма пособия, оплачиваемая ФСС России, составит:

$1468,49 \text{ руб./дн.} \times 80\% \times 6 \text{ к. дн.} = 7048,75 \text{ руб.}$

Пример 3.

В феврале 2014 г. работник компании болел 7 календарных дней. Он был принят на работу в сентябре 2013 г. и до момента трудоустройства страхового стажа не имел. Следовательно, его стаж не превышает 6 месяцев и пособие по болезни не может быть больше МРОТ. Сотруднику установлен оклад в размере 50 000 руб. в месяц.

Сумма дохода, полученная работником в расчетном периоде (сентябрь

2013 — январь 2014 г.), составит: 50 000 руб. x 5 мес. = 250 000 руб.

Среднедневной заработок, рассчитанный исходя из фактически начисленной оплаты труда, будет равен: 250 000 руб. : 730 дн. = 342,47 руб./дн.

Дневное пособие составит: 342,47 руб./дн. x 60% = 205,48 руб./дн.

Дневное пособие, рассчитанное исходя из МРОТ, будет равно (в феврале 28 календарных дней):

5554 руб. : 28 к. дн. = 198,36 руб./дн.

В данном случае сумму пособия определяют исходя из наименьшей величины: за первые три дня болезни, которые оплачивает фирма:

198,36 руб./дн. x 3 дн. = 595,08 руб.; за оставшиеся четыре дня болезни, которые оплачивает ФСС России: 198,36 руб./дн. x 4 дн. = 793,44 руб.

Общая сумма пособия, причитающаяся к выплате:

595,08 + 793,44 = 1388,52 руб.

Вопросы для самоконтроля:

1. Назовите основные формы оплаты труда.
2. Как определяется сумма заработка рабочего-повременщика?
3. Как определяется сдельная оплата труда работников?
4. Что является основным документом на сдельную работу?
5. На какие счета относят начисленные суммы оплаты труда производственных рабочих?
6. Как оплачивается работа в сверхурочное и ночное время?
7. Как определяется средний дневной заработок для расчета отпускных, пособий по временной нетрудоспособности?
8. От чего зависят размеры пособий по временной нетрудоспособности?
9. Как определяется налогооблагаемый доход по месту основной работы для удержания налога с доходов?
10. С каких сумм удерживаются алименты?
11. Что является основным документом для оформления расчетов с рабочими и служащими?

Тема 2.6. Учет основных средств, нематериальных активов, материалов

План:

1. Объекты ОС, срок полезного использования, амортизация, причины выбытия ОС
2. Аренда ОС
3. Способы приобретения основных средств и порядок их отражения в бухгалтерском учете
4. Оценка основных средств

1. Объекты ОС, срок полезного использования, амортизация, причины выбытия ОС

Основные средства предприятия(счет 10) — часть имущества, используемая многократно в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев.

Основные средства являются неотъемлемой частью имущества любой организации общественного питания. Правила их учета и налогообложения традиционно относятся к числу непростых для бухгалтера задач. К сожалению, изменения, внесенные Минфином в порядок учета основных средств с этого года, разрешили только часть спорных вопросов и противоречий, создав при этом ряд новых проблем. Какое имущество следует рассматривать в составе основных средств на предприятии общественного питания с этого года?

К основным средствам предприятия относятся следующие их виды:

- здания;
- сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- инструмент;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- многолетние насаждения и прочие основные фонды.

У предприятий общественного питания к объектам ОС относятся, в первую очередь, оборудование, на котором приготавливаются блюда (включая приборы и устройства), производственный инвентарь, вычислительная и кассовая техника, а также здания и сооружения, принадлежащие этим предприятиям на праве собственности или на ином праве пользования. Порядок бухгалтерского учета и налогообложения таких объектов во многом зависит от их первоначальной стоимости, установленного срока полезного использования и условий эксплуатации. Каждый из этих показателей является существенным для предприятий общепита, спецификой деятельности которых является не только применение специальных налоговых режимов, но и осуществление не облагаемых НДС операций. В такой непростой ситуации бухгалтеру нужно принять во внимание все особенности учета ОС, начиная от момента их приобретения и последующей эксплуатации и заканчивая их выбытием. В такой же последовательности рассмотрим наиболее спорные вопросы и изменения, внесенные законодателем в учет и налогообложение ОС с этого года.

Срок полезного использования основных средств

Срок полезного использования — это период, в течение которого использование объектов основных средств предприятия должно приносить доход организации или служить для выполнения целей ее деятельности. В ходе эксплуатации основные средства предприятия подвергаются износу. Существует моральный и физический износ.

Моральный износ — потеря зданиями, сооружениями, машинами, автоматами и другим оборудованием своей стоимости вследствие научно-технического прогресса и роста производительности труда.

Физический износ происходит в результате активной работы оборудования, а также под влиянием естественных сил природы (коррозия металла).

Амортизация основных средств предприятия

Стоимость объектов основных средств предприятия погашается посредством начисления амортизации (перенос стоимости объекта основных средств на выполнение работ, произведенную продукцию, оказание услуги). Если из первоначальной стоимости вычесть суммы амортизационных отчислений за весь период службы данного объекта, то получится остаточная стоимость.

В настоящее время амортизация основных средств предприятия может производиться одним из следующих способов: линейным, уменьшением остатка, по сумме чисел лет срока полезного использования и списанием стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования этого объекта;
- при способе уменьшаемого остатка исходя из остаточной стоимости объекта на начало отчетного года и нормы амортизации, начисленной с учетом срока полезного использования этого объекта;
- при способе списания стоимости по сумме чисел лет исходя из первоначальной стоимости объекта и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока службы объекта.

По отдельным объектам основных средств предприятия, полученных по договорам дарения и безвозмездно, жилищному фонду, объектам внешнего благоустройства, лесного и дорожного хозяйства, продуктивному скоту, многолетним насаждениям, а также приобретенным изданиям (книги, брошюры и т.п.) амортизация не начисляется.

Восстановление объектов основных средств предприятия может осуществляться посредством простого и расширенного воспроизводства. Простое воспроизводство происходит в виде замены и капитального ремонта основных средств. Расширенное — в виде нового строительства, расширения производства, реконструкции и технического перевооружения, а также модернизации. При простом воспроизводстве основные средства не меняют своих качественных и количественных характеристик. При расширенном происходит изменение количества, переходящее в качество, наполнение основных средств предприятия новым содержанием. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объектов после окончания этих работ могут увеличивать первоначальную стоимость объектов.

Существуют различные причины выбытия основных средств предприятия: моральный и физический износ или прекращение факта их использования по назначению; реализация (продажа); безвозмездная передача; передача в виде

вклада в уставный капитал других организаций; ликвидация при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях. Стоимость объекта основных средств предприятия, которые выбывают или постоянно не используются для производственных нужд, подлежат списанию с бухгалтерского баланса.

В организациях можно определять активную и пассивную часть основных средств предприятия. Активная часть воздействует на предмет труда, перемещает его в производственном процессе и осуществляет контроль над ходом производства (машины, оборудование, транспортные средства и др.), а пассивная часть создает благоприятные условия функционирования активной части (здания, сооружения, инвентарь и др.).

Причины выбытия ОС

Существуют различные причины выбытия основных средств предприятия: моральный и физический износ или прекращение факта их использования по назначению; реализация (продажа); безвозмездная передача; передача в виде вклада в уставный капитал других организаций; ликвидация при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях. Стоимость объекта основных средств предприятия, которые выбывают или постоянно не используются для производственных нужд, подлежат списанию с бухгалтерского баланса.

В организациях можно определять **активную и пассивную** часть основных средств предприятия. Активная часть воздействует на предмет труда, перемещает его в производственном процессе и осуществляет контроль над ходом производства (машины, оборудование, транспортные средства и др.), а пассивная часть создает благоприятные условия функционирования активной части (здания, сооружения, инвентарь и др.).

2. Аренда основных средств

Организациям предоставлено право излишние, временно свободные или не используемые основные средства предприятия сдавать в аренду.

При этом следует различать:

- **текущую аренду** — сдача в аренду отдельных объектов арендатору во временное пользование;
- **долгосрочную аренду** — передача арендатору на баланс целого комплекса основных средств предприятия с правом последующего выкупа;
- **лизинг**, или финансовую аренду — приобретение арендодателем по заказу арендатора отдельных объектов как с правом выкупа, так и без него. При этом арендодатель приходит их на свой баланс или арендодатель передает объект на баланс арендатора.

Аренда — это основанный на договоре имущественный наем, предполагающий срочное возмездное владение и пользование или временное пользование имуществом путем передачи его арендодателем арендатору за плату. В аренду может сдаваться как движимое, так и недвижимое имущество. Согласно законодательству в случае аренды недвижимости договор подлежит государственной регистрации.

В договоре аренды участвуют две стороны:

- арендодатель — собственник имущества, сдающий его в аренду (в качестве арендодателя могут выступать также лица, уполномоченные законом или собственником сдавать имущество в аренду);

- арендатор — получатель имущества, использующий его в своих целях в соответствии с назначением имущества или согласно условиям договора.

Наиболее распространенным методом установления арендной платы является определение твердой суммы платежа, исчисленной исходя из стоимости всего арендуемого имущества или отдельно по каждой из составных частей. Платежи вносятся, как правило, периодически в установленные договором сроки. Однако возможна и единовременная выплата. Арендатор является собственником продукции и доходов, полученных в результате использования арендованного имущества.

Отдельный вид арендных отношений — сдача имущества в прокат. Предприятия могут передавать имущество в аренду периодически, в случае появления временно незадействованных объектов; сдача имущества в прокат осуществляется на постоянной основе. Имущество, переданное по договору аренды, обычно используется арендатором для ведения предпринимательской деятельности; при сдаче имущества в прокат оно, как правило, используется для потребительских целей. Срок действия договора аренды неограничен, в то время как договор проката, как правило, заключается на период до одного года. Кроме этого, в основном не допускается сдача имущества, предоставленного по договору проката в субаренду.

Лизинг — это вид аренды, которому присущи элементы заемных операций, что придает ему сходство с кредитом. Он также включает в себя компоненты внешнеторговой и инвестиционной деятельности. Закон «О лизинге» трактует его как вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физическим или юридическим лицам на установленный срок, за определенную плату и в соответствии с условиями, закрепленными договором с правом выкупа имущества лизингополучателем.

Главное отличие лизинга от традиционной аренды состоит в том, что в нем принимают непосредственное участие три стороны:

- лизингодатель (арендодатель) — физическое или юридическое лицо, приобретающее имущество в собственность и передающее его во временное владение и пользование лизингополучателю за определенную плату и на согласованных в договоре условиях;

- лизингополучатель (арендатор) — физическое или юридическое лицо, принимающее имущество в пользование в соответствии с договором лизинга;

- продавец (поставщик) — физическое или юридическое лицо, продающее лизингодателю имущество, являющееся предметом договора лизинга.

В процессе осуществления лизинговой деятельности лизингодатель несет затраты, связанные с приобретением и передачей имущества лизингополучателю, а также расходы, обусловленные необходимостью создания условий для нормального использования имущества, переданного в лизинг.

3. Способы приобретения основных средств и порядок их отражения в бухгалтерском учете

Приобретение за плату

Основным способом поступления основных средств на предприятие являются долгосрочные инвестиции (капитальные вложения) в основные средства. Учет таких инвестиций ведется на калькуляционном балансовом счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" по соответствующим субсчетам и по каждому объекту строительства или приобретения основных средств за плату. Стоимость объектов основных средств, принятых в эксплуатацию на основании актов приемки законченных объектов, списывается со счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счета 01 "Основные средства".

При этом способе приобретения основного средства за плату, согласно ряду нормативных документов, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление этих основных средств.

Сооружение основных средств производится путем нового строительства и строительства по расширению действующих предприятий.

К новому строительству относится строительство комплекса объектов основного, подсобного и обслуживающего назначения вновь создаваемых предприятий, зданий и сооружений, а также филиалов и отдельных производств, которые после ввода в эксплуатацию будут находиться на самостоятельном балансе.

Если строительство предприятия или сооружения намечается осуществлять очередями, то к новому строительству относятся первая и последующие очереди до ввода в действие всех запроектированных мощностей на полное развитие предприятия (сооружения).

При расширении действующего предприятия увеличение его производственной мощности должно осуществляться в более короткие сроки и при меньших удельных затратах по сравнению с созданием аналогичных мощностей путем нового строительства с одновременным повышением технического уровня и улучшением технико-экономических показателей предприятия в целом.

Строительство объектов может осуществляться подрядным и хозяйственным способами.

При подрядном способе строительства стоимость выполненных работ относится на счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" субсчет 4 "Приобретение основных средств" по счетам подрядных и проектных организаций. На этом же счете учитываются и затраты по приобретению оборудования, требующего монтажа. При хозяйственном способе строительства на счет 08-3 "Строительство объектов основных средств" относятся начисленная заработная плата работникам, принимающим участие в строительстве, отчисленная во внебюджетные фонды, стоимость израсходованных материалов и малоценного инвентаря, износ инструмента, временных приспособлений и устройств; стоимость оборудования, требующего монтажа, расходы на содержание аппарата управления и другие расходы.

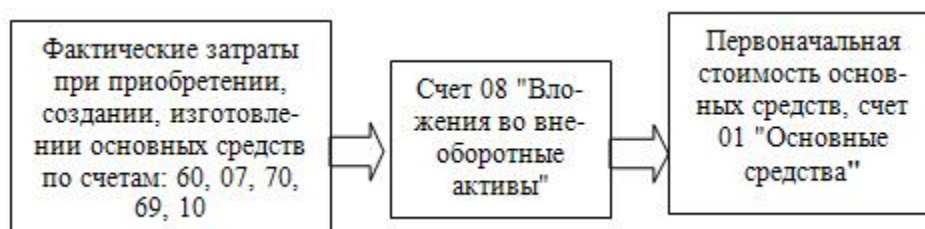
Предприятие, кроме строительства объектов основных средств, может по договору купли-продажи приобретать объекты основных средств в готовом ви-

де, а также автотранспортные средства, оборудование, не требующее монтажа, вычислительную технику и т.д.

Учет затрат по приобретению отдельных объектов основных средств учитывается на субсчете 08-4 "Приобретение объектов основных средств". Порядок такого отражения в бухгалтерском учете рассмотрим на примере приобретения предприятием по договору купли-продажи в торговой организации грузового автомобиля для производственных целей: стоимость автомобиля — 35400 руб., включая НДС (18%) — 5400 руб. Затраты, связанные с приобретением (доставкой), составили 1180 руб., в том числе НДС 180 руб.

Отражение операций на счетах бухгалтерского учета будет следующим:

- дебет счета 08/4, кредит счета 60 — стоимость приобретенного грузовика в соответствии с накладной, без НДС — 30000 руб.;
- дебет счета 19, кредит счета 60 — НДС по поступившим основным средствам — 5400 руб.;
- дебет счета 08/4, кредит счета 60 — учтена сумма расходов, связанных с приобретением грузового автомобиля, без НДС — 1000 руб.;
- дебет счета 19, кредит счета 60 — НДС по расходам на приобретение грузовика — 180 руб.;
- дебет счета 08/4, кредит счета 68 — начислен налог на приобретение автотранспортных средств — 6000 руб. (30000 руб. * 20%);
- дебет счета 01, кредит счета 08/4 — введены в эксплуатацию основные средства по фактическим затратам на приобретение — 37000 руб. (30000 руб. + 1000 руб. + 6000 руб.);
- дебет счета 60, кредит счета 51 — оплачено за приобретенные основные средства и расходы по приобретению — 36580 руб. (35400 руб. + 1180 руб.);
- дебет счета 68, кредит счета 51 — оплачен налог на приобретение автотранспортных средств — 6000 руб.;
- дебет счета 68, кредит счета 19 — отнесение на расчеты с бюджетом суммы, уплаченной при осуществлении капитальных вложений в момент принятия на учет грузового автомобиля -5580 руб. (5400 руб. + 180 руб.).



Общая схема корреспонденции счетов

Поступление по договору мены

По договору мены юридическое или физическое лицо обязуется передать в собственность другой стороне один товар в обмен на другой (п. 1 ст. 567 ГК РФ). При этом каждая сторона выступает и в роли продавца, и в роли покупате-

ля. Если договором мены не определено условие о переходе права собственности, то права собственности на товар переходят в момент исполнения сторонами обязательств по договору (ст. 570 ГК РФ). Если же предприятие первым получает основные средства по договору мены, то до момента перехода права собственности (отгрузки соответствующего товара взамен полученного основного средства) это основное средство учитывается на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение". После перехода права собственности поступление основных средств учитывается в порядке, аналогичном договору купли-продажи.

В соответствии с п. 3.5 ПБУ № 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, признается стоимость обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе.

Для отражения в бухгалтерском учете поступления основных средств использованы следующие исходные данные: предприятие по договору мены приобретает объект основных средств в готовом виде за передаваемое имущество (произведенную продукцию, товары, услуги), себестоимость которого составляет 60000 руб. (без учета НДС). Согласованная сторонами в договоре бартерная оценка — 94400 руб. (в том числе НДС — 14400 руб.). При этом первоначальная стоимость объекта основных средств по балансу — 100000 руб., а начисленная амортизация — 30 тыс. руб., соответственно остаточная (фактическая) стоимость по данным бухгалтерского учета составила 70000 руб.

Таким образом, у стороны, приобретающей основные средства:

1. При поступлении объекта основных средств на дату перехода права собственности обмениваемого имущества:

- по балансовой стоимости выбывающего имущества без НДС: дебет счета 08, кредит счета 90/1 — 60 тыс. руб. (согласно п. 26 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств... "на дату перехода права собственности обмениваемого имущества дебетуется счет учета капитальных вложений в корреспонденции с кредитом счета реализации");

- на сумму НДС — 18%: дебет счета 19, кредит счета 90/1 — 12400 руб. (70000 x 18%). (Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств установлены правила отражения в бухгалтерском учете приходуемых основных средств, приобретаемых по договору мены, но при этом полностью отсутствуют какие-либо рекомендации по отражению в бухгалтерском учете сумм входного НДС, указанных в первичных документах поставщика. Исходя из требований налогового законодательства по дебету счета 19 должна быть отражена полностью сумма НДС, указанная в первичных документах поставщика, поэтому по аналогии с требованиями Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств в части оприходования основных средств сумма НДС может быть отражена в корреспонденции со счетом 90/3);

- при вводе в эксплуатацию: дебет счета 01, кредит счета 08 — 60000 руб.

2. При передаче имущества:

- на списание выбывающего имущества по себестоимости: дебет счета 90/2, кредит счетов 41, 43 ... — 60000 руб.;

- на сумму НДС, причитающегося к уплате в бюджет: дебет 90/3, кредит счета 68 — 10800 руб. (НДС исчислен исходя из суммы выручки по данным бухгалтерского учета, равной 60000 руб. 18%);

- на выявленный финансовый результат по договору мены: дебет счета 90/2, кредит счета 80 -1800 руб.

3. При возмещении (зачете) входного НДС:

- дебет счета 68, кредит счета 19 — 12600 руб.

У стороны, передающей основные средства: 1. При поступлении имущества, приобретаемого в обмен на основные средства:

- по стоимости выбывающего основного средства без НДС: дебет счета 10 (41...), кредит счета 91 — 70000 руб.;

- на сумму НДС: дебет счета 19, кредит счета 91 — 10800 руб.

4. При передаче основного средства:

- на списание основного средства по первоначальной стоимости: дебет счета 91, кредит счета 01 — 100000 руб.;

- на списание ранее начисленной суммы амортизации: дебет счета 02, кредит счета 91 — 30000 руб.;

- на сумму НДС, причитающегося к уплате в бюджет: дебет счета 91, кредит счета 68 — 12600 руб. (сумма НДС исчислена исходя из выручки по данным бухгалтерского учета, равной 70000 руб.)

- на выявленный финансовый результат по договору мены: дебет счета 99, кредит счета 91 — 1800 руб. (Следует иметь в виду, что принятие данной суммы убытка в уменьшение финансового результата для целей налогообложения действующими нормативными документами не предусмотрено.)

Безвозмездное получение

Согласно п. 3.4 ПБУ № 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения, признается их рыночная стоимость на дату оприходования.

Затраты по доставке указанных объектов основных средств, полученных по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения, учитываются как затраты капитального характера и относятся организациями-получателями на увеличение первоначальной стоимости объекта. Указанные расходы отражаются на счетах учета капитальных вложений в корреспонденции со счетами учета расчетов. В случае получения предприятиями автотранспортных средств безвозмездно налог на приобретение автотранспортных средств не начисляется.

Оприходование основных средств, полученных безвозмездно, отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 98 "Доходы будущих периодов" субсчет 2 "Безвозмездные поступления" в корреспонденции со счетом 08 "Вложения во внеоборотные активы". По мере начисления амортизации (дебет счета 20 "Основное производство", кредит счета 02 "Амортизация основных средств") доходы будущих периодов включаются во внереализационные доходы части безвозмездно полученных основных средств согласно ПБУ — 9/99. На эту сумму увеличивается налогооблагаемая прибыль (дебет счета 98/2, кредит счета 91). Ввод основных средств в эксплуатацию осуществляется обычным порядком:

дебет счета 01, кредит счета 08. В соответствии с налоговым законодательством принимающая сторона обязана уплатить налог на прибыль (24%), при этом корреспонденция счетов будет: дебет 99 "Прибыли и убытки", кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам".

4. Оценка основных средств

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту основных средств (инвентарному объекту), независимо от того, находится ли он в эксплуатации, в запасе или на консервации, должен присваиваться при принятии их к бухгалтерскому учету соответствующий инвентарный номер. Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период нахождения его в данной организации.

Инвентарные номера списанных с бухгалтерского учета объектов основных средств не присваиваются вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение 5 лет по окончании года списания.

По объектный учет основных средств ведется бухгалтерской службой на инвентарных карточках учета основных средств (форма ОС-6). Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект. Инвентарные карточки могут группироваться в картотеке применительно к Общероссийскому классификатору основных фондов, а внутри разделов, подразделов, классов и подклассов — по месту эксплуатации (структурным подразделениям организации).

Заполнение инвентарных карточек (инвентарной книги) производится на основе акта (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС-1), технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и списание объектов основных средств. В инвентарных карточках (инвентарной книге) должны быть приведены основные данные по объекту основных средств: срок полезного использования, способ начисления амортизации, освобождение от начисления амортизации (если имеет место), индивидуальные особенности объекта.

Инвентарные карточки, как правило, составляются в одном экземпляре и находятся в бухгалтерской службе.

По основным средствам, принятым в аренду, для осуществления забалансового учета указанных объектов арендатора рекомендуется также открывать инвентарные карточки.

Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, может оформляться принятие к бухгалтерскому учету однотипных объектов одинаковой стоимости и принимаемых к учету одновременно.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случае их приобретения, сооружения и изготовления, внесения учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал, получения по договору дарения и других поступлений по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату (в

том числе бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Пообъектный учет основных средств ведется в рублях, а при приобретении объектов основных средств, стоимость которых определена в иностранной валюте, оценка производится также в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального Банка России, действующему на дату принятия к бухгалтерскому учету организацией объектов по праву собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления или договора аренды.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ № 6/01).

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов основных средств или проведения работ капитального характера, а также из-за переоценки основных средств.

Если предприятие решило провести переоценку основных средств, то ее придется делать каждый год. Переоценка может быть как в сторону увеличения стоимости основных средств (дооценка), так и в сторону уменьшения (уценка).

В результате дооценки увеличивается первоначальная стоимость основных средств и дебетуется счет 01 "Основные средства" в корреспонденции с кредитом счета 83 "Добавочный капитал". Одновременно увеличивается сумма начисленной амортизации по переоцененным основным средствам: дебет счета 83 "Добавочный капитал" и кредит счета 02 "Амортизация основных средств".

По итогам уценки основных средств первоначальная стоимость основных средств уменьшается и делается проводка: дебет счета "Добавочный капитал" и кредит счета "Основные средства" и одновременно уменьшается сумма начисленной амортизации по переоцененным основным средствам: дебет счета 02 "Амортизация основных средств" и кредит счета 83 "Добавочный капитал".

Когда добавочного капитала не хватает, чтобы покрыть размер уценки, та часть уценки, которая превышает сумму предыдущих дооценок, списывается за счет собственной прибыли и относится на счет 84 "Нераспределенная прибыль (Непокрытый убыток)". При этом делаются следующие проводки: дебет счета 84, кредит счета 01 и дебет счета 02, кредит счета 84.

В результате переоценки основных средств на счете 01 учитывается восстановительная стоимость основных средств.

Увеличение (уменьшение) первоначальной стоимости основных средств относится на добавочный капитал организации.

К реконструкции действующих предприятий относится переустройство существующих цехов и объектов основного, под основного и обслуживающего назначения, как правило, без расширения имеющихся зданий и сооружений основного назначения, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономического уровня, с учетом достижений научно-технического прогресса и осуществляемое по комплексному проекту на рекон-

струкцию предприятия, в целом для увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции, в основном без увеличения численности работающих при одновременном улучшении условий их труда и охраны окружающей среды.

К дооборудованию или техническому перевооружению действующих предприятий относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономического уровня отдельных производств, цехов и участков на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены устаревшего и физически изношенного общезаводского хозяйства и вспомогательных служб.

При этом затраты организации, отраженные на счете учета капитальных вложений, по окончании достройки, дооборудования, реконструкции объекта основных средств или по завершении работ, носящих капитальный характер, списываются в дебет счета учета основных средств.

Одновременно на сумму присоединенных к счету учета основных средств затрат увеличивается сумма на счете учета добавочного капитала и уменьшается собственный источник, оставшийся в распоряжении организации (за исключением амортизации).

Вопросы для самоконтроля:

1. Какие средства относят к основным?
2. Что называется инвентарным объектом?
3. Из чего складывается первоначальная стоимость основных средств?
4. В каких случаях может изменяться первоначальная стоимость?
5. Что называют остаточной стоимостью?
6. По какой оценке основные средства отражаются в балансе?
7. Источники поступления основных средств?
8. Какие документы отражают поступление основных средств?
9. Причины выбытия основных средств и каким документом оформляют списание вследствие морального и физического износа?
10. На каком счете учитывают выбытие основных средств?
11. Что является регистром аналитического учета основных средств?
12. Что такое амортизация?
13. На каком счете ведут учет амортизации основных средств?
14. На каких счетах учитывают затраты на проведение ремонта основных средств?
15. С какой целью проводят переоценку основных средств?
16. Какими бухгалтерскими проводками отражают результаты переоценки?
17. Как отражают в учете операции по текущей аренде у арендатора и арендодателя?
18. Что такое лизинг?
19. Как отражают в учете операции лизинга у лизингодателя?
20. Как отражают в учете операции лизинга у лизингополучателя?

Тема 2.7. Учет расходов на продажу и финансовых результатов

План:

1. Учёт финансового результата от продажи продуктов
2. Учет прочих доходов и расходов
3. Учёт конечного финансового результата деятельности предприятия общественного питания
4. Распределение прибыли и списание убытков

1. Учёт финансового результата от продажи продуктов

Финансовый результат – это экономический итог хозяйственной деятельности предприятия, который выражается в форме прибыли или убытка.

Прибыль (убыток) представляет собой финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия. Балансовая прибыль формируется сопоставлением доходов и расходов. При этом согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» и 10/99 «Расходы организации» доходы и расходы подразделяются:

- от обычных видов деятельности;
- операционные;
- внереализационные.

К доходам от обычных видов деятельности относятся:

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

При этом не признаются доходами организации следующие поступления:

- суммы НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитета;
- в порядке предварительной оплаты, авансов в счет оплаты;
- задатка, залога.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности. При этом не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) необоротных активов;
- вклады в уставные капиталы других организаций;
- перечисления на благотворительную деятельность;

Сопоставлением доходов и расходов от обычных видов деятельности выявляется финансовый результат по ним. Для этой цели в Плане счетов применяется счет 90 «Продажи». Счет активно-пассивный. На этом счете согласно Инструкции по применению Плана счетов отражается выручка и себестоимость по:

- готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;
- работам и услугам промышленно характера;
- работам и услугам непромышленного характера;

- покупным изделиям;
- товарам;
- услугам по перевозке грузов и пассажиров;
- услуги связи и др.

Ежемесячно совокупные дебетовые обороты субсчетов 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «НДС», 90-4 «Акцизы» и т. д. сопоставляются с кредитовым оборотом субсчета 90-1 «Выручка». Если в качестве финансового результата предприятие получило прибыль, то она отражается по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи». Если результатом деятельности организации является убыток, то он отражается на дебете счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом счета 90 «Продажи».

Прибыль от реализации товаров, продукции, работ, услуг определяется как разница между выручкой от их реализации в действующих ценах без налога на добавленную стоимость, акцизов и затратами на ее производство и реализацию, включаемыми в себестоимость продукции.

2. Учет прочих доходов и расходов

На предприятиях пищевой промышленности учет прочих доходов и расходов ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы». На этом счёте учитываются как операционные, так и внереализационные доходы и расходы.

Операционные доходы и расходы возникают при совершении определенных хозяйственных операций (сдаче имущества в аренду, продаже имущества и т.д.), а *внереализационные доходы и расходы* – в результате фактов хозяйственной жизни, как правило, мало связанных с процессом деятельности организации (курсовые разницы, отчисления и т.д.).

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты следующие субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;
- 91-2 «Прочие расходы»;
- 91-3 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 отражаются операционные и внереализационные доходы. На субсчете 91-2 рассматриваются операционные и внереализационные расходы.

К операционным доходам относятся:

- доходы от предоставления за плату во временное пользование своих активов;
- доходы от участия в уставных капиталах других организаций;
- прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации.

В составе операционных расходов фиксируются:

- остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация;
- проценты, уплаченные организацией за предоставление ей в пользование денежных средств;

- прочие операционные расходы.

К внереализационным доходам относятся:

- штрафы, пени, неустойки полученные;
- активы, полученные безвозмездно;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- курсовые разницы по валютным операциям;
- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- прочие доходы, признанные внереализационными.

Доходы от внереализационных операций уменьшаются на сумму расходов по этим операциям.

К внереализационным расходам относятся:

- штрафы, пени, неустойки уплаченные;
- расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- курсовые разницы по валютным операциям;
- суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- прочие внереализационные расходы.

Таким образом, по кредиту счета 91-1 «Прочие доходы» накопительно в течение года отражаются операционные и внереализационные доходы, а по дебету субсчета 91-2 «Прочие расходы» - операционные и внереализационные расходы.

Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по счету 91-2 и кредитового оборота по субсчету 91-1 определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц, которое заключительными оборотами списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Синтетический счёт 91 сальдо на отчетную дату не имеет.

3. Учёт конечного финансового результата деятельности предприятия общественного питания

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) отражается по счёту 99 «Прибыли и убытки» и складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, прочих доходов и расходов. Данный счёт активно-пассивный.

По дебету счёта 99 «Прибыли и убытки» отражаются:

- убытки от обычных видов деятельности (Дебет 99 Кредит 90);
- операционные, внереализационные расходы (Дебет 99 Кредит 91);
- налог на прибыль, налоговые санкции (Дебет 99 Кредит 68).

По кредиту счёта 99 отражаются:

- прибыль организации от обычных видов деятельности (Дебет 90 Кредит 99);

- операционные и внереализационные доходы (Дебет 91 Кредит 99).

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов по счёту 99 за отчетный период показывает конечный финансовый результат предприятия.

На счёте 99 «Прибыли и убытки» отражаются платежи налога на прибыль организации. В течение года суммы авансовых платежей налога на прибыль отражаются по кредиту счета 51 «Расчётные счета» и дебету счета 68 «Расчёты по налогам и сборам». Суммы, фактически причитающихся с организации платежей, записываются по кредиту счёта 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции со счётом 99 «Прибыли и убытки». Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» выявляется сумма задолженности по платежам в бюджет или переплаты.

По окончании отчётного года на счёте 99 « Прибыли и убытки» выявляется чистая прибыль организации, которая является основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. Эта величина заключительными записями декабря переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Счет 99 «Прибыли и убытки» на конец года остатка не имеет.

4. Распределение прибыли и списание убытков

Учёт нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) ведётся на активно – пассивном счете 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)». Данный счёт в Плане счетов отражается в разделе «Капитал». При реформации баланса сумма чистой прибыли отчетного года, сформированная на счете 99 «Прибыли и убытки», переносится в кредит счета 84. Эта запись производится заключительным оборотом декабря отчетного года таким образом, чтобы по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным, счет 99 «Прибыли и убытки» не имел никакого сальдо.

Уже в следующем за отчетным годом на основании решения общего собрания акционеров производится распределение прибыли. Оно подразумевает начисление дивидендов, отчисление средств в резервные фонды, покрытие убытков прошлых лет. Все эти операции регистрируются в учете по дебету счета 84 в корреспонденции со счетами 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму начисленных дивидендов, 82 «Резервный капитал» - на сумму отчислений в резервный фонд.

В результате деятельности предприятия может быть получен убыток, который погашается за счет различных источников, что отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль»:

- Дебет 82 Кредит 84 - на покрытие убытка направлены суммы резервного капитала.

После отражения указанных операций сальдо по счету 84 «Нераспределенная прибыль» показывает сумму нераспределенной прибыли, которая остается неизменной до соответствующего решения акционеров.

Аналитический учёт по счёту 84 «Нераспределенная прибыль» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств.

Вопросы для самоконтроля:

1. На каком синтетическом счёте ведётся учёт продажи товаров?
2. Какой корреспонденцией отражается прибыль от продажи товаров?
3. Какой корреспонденцией отражается убыток от продажи товаров?
4. Что представляют собой издержки обращения?
5. На каком синтетическом счёте ведётся учёт расходов на продажу?
6. Какие статьи издержек обращения определены на предприятиях общественного питания?
7. Как определяется финансовый результат от продажи товаров?
8. На каком счёте ведётся учёт прочих доходов и расходов?
9. На каком счёте определяется финансовый результат деятельности предприятия общественного питания?

Тема 2.8. Учетная политика организации

План:

1. Учетная политика организации
2. Формирование учетной политики
3. Порядок изменения учетной политики
4. Раскрытие информации в рамках учетной политики
5. Выбор техники, формы и организации бухгалтерского учета
6. Раскрытие учетной политики

1. Учетная политика организации

Российское бухгалтерское законодательство обязывает все организации общественного питания формировать и утверждать свою учетную политику, в которой организация закрепляет используемые ею способы учетной работы. В своем нормативном документе организация общественного питания закрепляет только те аспекты, в части которых бухгалтерское и налоговое законодательство содержит многовариантные способы учетной работы.

Следует отметить, что значение учетной политики недооценивается многими организациями, к разработке учетной политики они относятся формально, не изучают последствия применения тех или иных ее элементов.

Между тем выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов на добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации. Следовательно, учетная политика организации является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования, ценовой политики. Без ознакомления с учетной политикой нельзя осуществлять сравнительный анализ показателей деятельности организации за различные периоды и тем более сравнительный анализ различных организаций.

Учетная политика организации - это принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета (первичное наблюдение, стоимостное изме-

рение, текущая группировка и итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности). К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

2. Формирование учетной политики

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается руководителем организации. При этом утверждаются:

- выбранные организацией варианты учета и оценки объектов учета;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из положений по бухгалтерскому учету. Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от места их нахождения.

Вновь созданная организация оформляет избранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня государственной регистрации. Принятая такой организацией учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

3. Порядок изменения учетной политики

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;
- применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
- существенного изменения условий деятельности.

Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности, реструктуризацией производства, значительным расширением или уменьшением объемов деятельности и т.д. Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации. Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном для учетной политики. Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом его утверждения. Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменения учетной политики, вызванного изменением законодательств Российской Федерации или нормативными актами по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством или нормативным актом. Если соответствующее законодательство или нормативный акт не предусматривают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя из требования представления числовых показателей минимум за два года, кроме случаев, когда оценка в денежном выражении этих последствий в отношении периодов, предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной точностью.

Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за период, предшествующий отчетному.

Указанные корректировки отражаются в бухгалтерской отчетности. При этом никакие учетные записи не производятся.

4. Раскрытие информации в рамках учетной политики

В составе информации об учетной политике по основным средствам подлежит раскрытию следующая информация:

- выбранных способах начисления амортизации;
- порядке списания затрат по ремонту основных средств;
- способах оценки основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств;
- об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (включая случаи достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации, переоценку основных средств);
- принятых сроках полезного использования объектов;
- об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
- об объектах основных средств, предоставленных и полученных, по договору аренды;
- об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе регистрации.

По нематериальным активам в составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам нематериальных активов;
- способах отражения в бухгалтерском учете амортизационных отчислений;
- способах оценки нематериальных активов, приобретенных не за денежные средства;
- принятых организацией сроков полезного использования нематериальных активов.

По расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР) элементами учетной политики являются:

- выбор способа списания расходов по НИОКР;
- определение сроков списания расходов по НИОКР.

По материально-производственным запасам элементами учетной политики являются:

- выбор варианта синтетического учета МПЗ;
- выбор метода оценки МПЗ;
- последствия изменений в учетной политике методов оценки МПЗ;
- стоимость МПЗ, переданных в залог;
- величина и движение резервов под снижение стоимости материальных ценностей;
- разница между фактической себестоимостью МПЗ и стоимостью их возможной реализации, отнесения на финансовые результаты организации;
- порядок документального оформления поступающих материалов.

По затратам на производство и по учету готовой продукции элементами учетной политики являются:

- выбор системы счетов для учета расходов по обычным видам деятельности;

- выбор способа группировки и списания затрат на производство продукции;
- выбор способа учета готовой продукции;
- выбор способа оценки готовой продукции, товаров отгруженных, незавершенного производства;
- выбор варианта сводного учета затрат на производство;
- выбор метода определения выручки от продажи продукции;
- признание момента продажи по работам долгосрочного характера;
- выбор способа распределения косвенных расходов между отдельными объектами учета и калькулирования;
- выбор метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

5. Выбор техники, формы и организации бухгалтерского учета

Организация самостоятельно разрабатывает рабочий план счетов на основе утвержденного плана. Она вправе из всей совокупности синтетических счетов выбрать действительно необходимые для себя, вводить (с разрешения Минфина РФ) новые синтетические счета, используя свободные коды счетов. На основе системы субсчетов, предусмотренной утвержденным Планом счетов и Инструкцией по применению Плана счетов, организации определяют перечень используемых субсчетов, при необходимости объединяя, исключая или добавляя новые субсчета, а также полную номенклатуру аналитических счетов и их кодовые обозначения.

Организация самостоятельно выбирает форму учета (журнально-ордерная, мемориально-ордерная, упрощенная, машинно-ориентированная), перечень применяемых учетных регистров, их построение, последовательность и способы записи в них.

Организация самостоятельно выбирает организационное построение бухгалтерии. Кроме того, бухгалтерский учет и отчетность могут осуществляться специализированной организацией или соответствующим специалистом на договорных началах. Организация может выделить на отдельный баланс свои производства и хозяйства, а также филиалы, представительства, отделения и другие обособленные подразделения, входящие в состав предприятия. В организациях малого бизнеса, не имеющих в штате кассира, его обязанности могут выполняться главным бухгалтером или другим работником по письменному распоряжению руководителя организации. Определение количества и сроков проведения инвентаризации имущества и обязательств. При проведении обязательных инвентаризаций для составления годовой отчетности организациям предоставлено право проводить инвентаризацию основных средств один раз в три года, библиотечных фондов - один раз в пять лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к нему местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков. Количество не обязательных для инвентаризации в отчетном году основных средств, даты проведения инвентаризаций, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются самой организацией.

Организации самостоятельно разрабатывают систему внутри-производственного учета, отчетности и контроля, исходя из особенностей функционирования и требований управления производством и реализацией продукции.

6. Раскрытие учетной политики

Организация должна раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности относятся:

- способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов;
- оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;
- признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие существенные способы.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету или законодательными актами и постановлениями Правительства Российской Федерации.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме информация об учетной политике подлежит раскрытию как минимум в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных ПБУ 1/98, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

Если при формировании учетной политики организации исходят из допущений, отличных от предусмотренных ПБУ 1/98, то такие допущения вместе с причинами их применения должны быть подробно раскрыты в бухгалтерской отчетности.

Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности ор-

ганизации за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошло изменений со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, раскрывшей учетную политику.

Учетная политика организации это основополагающий документ, в котором раскрываются все особенности бухгалтерского (налогового) учета в конкретном периоде. Учетная политика (при ее правильном формировании) позволяет обеспечить наиболее эффективное взаимодействие всех структур организации, участвующих в учетном процессе, и минимизировать затраты (материальные, трудовые и затраты времени) по разрешению возникающих вопросов. Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты организации, подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. Информация о них должна включать причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год); указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествующие отчетному, скорректированы.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, отражаются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

Вопросы для самоконтроля:

1. Изложите понятие учетной политики организации.
2. Кто формирует учетную политику организации?
3. Кем утверждается учетная политика организации?
4. Исходя из каких допущений формируется учетная политика организации?
5. Назовите требования, предъявляемые к формированию учетной политики организации.
6. Какие факторы оказывают влияние на формирование учетной политики организации?
7. В каких случаях можно вносить изменения в учетную политику организации?
8. Каким образом отражаются последствия изменения учетной политики организации?
9. Назовите основные элементы учетной политики.
10. Что следует понимать под способом ведения бухгалтерского учета?

Тема 2.9. Бухгалтерская отчетность организации (предприятия)

План:

1. Значение, виды отчётности и требования, предъявляемые к отчётности
2. Виды бухгалтерской отчетности
3. Объём, содержание и порядок представления отчётности

1. Значение, виды отчётности и требования, предъявляемые к отчётности

В соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: *бухгалтерская отчётность* – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Отчетность является завершающим этапом учетной работы. Она дает возможность оценить кредитоспособность организации, определить наиболее ликвидные активы.

Система отчётности даёт возможность определить итоги работы не только отдельных предприятий, но и объединений, министерств и ведомств. Показатели отчётности способствуют обобщению данных в целом по народному хозяйству. Вместе с тем их используют сами предприятия для контроля выполнения производственных и финансовых планов, для выявления недостатков и их устранения.

Показатели отчётности используются также для анализа хозяйственной деятельности на отдельных участках производства, определение его положительных и отрицательных сторон, причин отклонений от плана, выявления внутренних резервов в целях повышения эффективности работы предприятий.

Бухгалтерская отчётность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах её деятельности и изменениях в её финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчётность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учёту.

При формировании бухгалтерской отчётности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней.

Правильно и своевременно составленная отчётность способствует поискам путей снижения себестоимости продукции, увеличению накопления и укреплению финансового состояния предприятия, своевременному взысканию дебиторской и погашению кредиторской задолженности.

2. Виды бухгалтерской отчетности

Отчётность предприятий классифицируется по разным признакам, что представлено в таблице

Бухгалтерская отчётность		
внутренняя отчётность	внешняя отчётность	
руководство бухгалтерия менеджеры другие работники	акционеры деловые партнёры инвесторы	налоговые органы статистические органы банки другие пользователи

Внутрихозяйственная отчётность выполняет управленческие и информационные функции внутри предприятия. Она используется для разработки и

оценки текущих и перспективных планов развития предприятия и принятия на этой основе оперативных и стратегических управленческих решений.

Внешняя отчётность предназначена для удовлетворения потребностей внешних пользователей, исходя из разнообразия их интересов: инвесторов – сведениями о доходности и риске инвестиций, ценности и перспективности акций предприятий и его способности выплачивать дивиденды; кредиторов о способности возратить займы и выплачивать проценты; поставщиков – о платёжеспособности предприятия; клиентов – о жизнеспособности предприятия; правительственные учреждения – об эффективности деятельности предприятия, налоговых поступлениях и др.;

По периодичности составления отчетность предприятия может быть:

- *промежуточная (текущая) отчётность*, к которой относится посменная, ежедневная, недельная, декадная, месячная, квартальная и полугодовая отчётность. Она более краткая, содержит ограниченное количество форм и показателей, а сроки её представления более сжатые. Анализ текущей отчётности позволяет определять и быстро исправлять недостатки в работе, предотвращать их появление в дальнейшем;

- *годовая отчётность*, которая характеризует хозяйственную деятельность и финансовые результаты предприятия за отчётный год.

По степени обобщения отчётных данных отчётность предприятия может быть:

- *первичной*, которая характеризует хозяйственно-финансовую деятельность конкретного предприятия;

- *свободной (консолидированной)*, которая составляется вышестоящими или материнскими организациями на основании первичной бухгалтерской отчётности подведомственных предприятий. Она содержит обобщенные показатели деятельности вышестоящей организации. Большинство показателей свободной отчётности определяется суммированием соответствующих показателей отчётных форм подведомственных предприятий. Отдельные показатели определяются расчётным путем

По объёму представляемой информации отчётность может быть:

- *общей*, характеризующей итог хозяйственной деятельности предприятия в целом;

- *специализированной*, раскрывающей отдельные стороны этой деятельности (отчётность о материально-техническом снабжении, выпуске и реализации продукции и др.)

В состав *бухгалтерской отчётности* входят следующие документы:

- баланс по основной деятельности предприятия;
- отчёт о доходах к распределению;
- отчёт о реализации и отпуске товаров;
- отчёт об издержках обращения по общественному питанию;
- отчёт о недостачах, хищениях и порче товарно-материальных ценностей;
- отчёт о расходах на содержание аппарата управления предприятий, состоящих на хозяйственном расчёте;

К *статистической отчётности* относят следующие формы:

- отчёт о поступлении, продаже и остатках товаров;
- отчёт по общественному питанию;
- отчёт о выполнении плана по труду;
- отчёт о наличии и движении сети предприятий общественного питания.

Формы бухгалтерской и статистической отчётности являются едиными для всех предприятий общественного питания.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчётности, кроме отчёта, составляемого за первый отчётный период, должны быть приведены данные минимум за два года – отчётный и предшествующий отчётному.

К бухгалтерской отчетности предъявляются следующие требования:

- бухгалтерская отчётность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении;

- в бухгалтерской отчётности должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в отчетности, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей перед другими;

- бухгалтерская отчётность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы);

- организация при составлении бухгалтерской отчётности должна придерживаться принятых ею содержания и форм отчётности последовательно из года в год;

- по каждому числовому показателю отчётности должны быть приведены данные минимум за два года – отчетный и предшествующий отчетному;

- для составления бухгалтерской отчётности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода;

- бухгалтерская отчётность должна быть составлена на русском языке;

- бухгалтерская отчётность должна быть составлена в валюте Российской Федерации.

3. Объём, содержание и порядок представления отчётности

Торговые предприятия представляют в обязательном порядке годовую бухгалтерскую отчётность в соответствии с учредительными документами:

- учредителям;
- участникам организации или собственникам её имущества;
- территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации.

Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчётность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчётность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно Закону РФ «О бухгалтерском учёте» от 21.11.1996г. № 129-ФЗ и ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчётность организации»:

- отчётным годом для всех предприятий и учреждений считается период с 1 января по 31 декабря включительно;

- первым отчётным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для организаций, созданных после 1 октября, - по 31 декабря следующего года.

Основанием для составления отчётности являются записи учётных регистров, которые являются отражением документального оформления хозяйственных процессов. Перед составлением отчётов и балансов тщательно проверяется полнота отражения в учётных регистрах всех документов, относящихся к отчётному периоду. Уточнение и дополнение учётных показателей, приведение их в соответствие с фактическим состоянием хозяйственных средств осуществляется посредством инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

При заполнении отчётных форм необходимо проверять соответствие суммы показателей внутри разделов отчётных форм итоговым показателям, а также на основании рекомендаций Минфина РФ проконтролировать обеспечение взаимосвязи определенных показателей в разных формах отчётности.

Данные о хозяйственных операциях, проведённых до государственной регистрации организаций, включаются в их бухгалтерскую отчётность за первый отчётный год.

Месячная и квартальная отчётность является промежуточной и составляется нарастающим итогом с начала отчётного года.

Организации общественного питания обязаны представлять квартальную бухгалтерскую отчётность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Представляемая годовая бухгалтерская отчётность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

Бухгалтерская отчётность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

Бухгалтерская отчётность организаций, в которых бухгалтерский учёт ведётся централизованной бухгалтерией, специализированной организацией или бухгалтером-специалистом, подписывается руководителем организации, централизованной бухгалтерии или специализированной организации либо бухгалтером-специалистом, ведущим бухгалтерский учёт.

В случаях, предусмотренных законодательством РФ, предприятие публикует годовую бухгалтерскую отчётность не позднее 1 июня следующего за отчётным года и квартальную – не позднее шестидесяти дней по окончании отчётного периода. При этом в состав публикуемой бухгалтерской отчётности включается аудиторское заключение, подтверждающее её достоверность.

Бухгалтерский баланс должен характеризовать финансовое положение организации по состоянию на отчётную дату. При этом, активы и обязательства

должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные (не позднее 12 месяцев после отчётной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев) и долгосрочные.

Отчёт о прибылях и убытках должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчётный период. При этом доходы и расходы здесь должны показываться с подразделением на обычные и чрезвычайные.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках должны раскрывать сведения, относящиеся к учётной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчёт о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов её деятельности и изменений в её финансовом положении.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках раскрывают информацию в виде отдельных отчётных форм (отчёт о движении денежных средств, отчёт об изменениях капитала и др.) и в виде пояснительной записки.

В бухгалтерской отчётности должны быть раскрыты данные о движении денежных средств в отчётном периоде, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств в организации.

Отчёт о движении денежных средств должен характеризовать изменения в финансовом положении организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности и содержать числовые показатели о наличии, поступлении и расходовании денежных средств за отчётный период.

Отчёт об изменениях капитала должен содержать следующие числовые показатели: величина капитала на начало отчётного периода, увеличение капитала, уменьшение капитала, величина капитала на конец отчётного периода.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое отчетность организации?
2. Назовите виды отчетности организации.
3. Что такое бухгалтерская отчетность организации?
4. Что такое отчетный период и отчетная дата?
5. В чем состоит значение бухгалтерской отчетности?
6. Перечислите требования, предъявляемые к отчетности.
7. Укажите виды бухгалтерской отчетности.
8. Какие формы отчетности включает текущий (квартальный) отчет организации?
9. Какие формы отчетности включает годовой отчет организации?
10. Какой орган определяет состав отчета и содержание форм бухгалтерской отчетности?
11. На основании каких данных составляется бухгалтерская отчетность организации?

12. Какие показатели отчетности являются существенными?
13. В чем заключается подготовительная работа по составлению бухгалтерской отчетности?
14. Каким образом оцениваются статьи бухгалтерского баланса?
15. На каких принципах основано составление бухгалтерской отчетности?
16. Раскройте содержание бухгалтерского баланса.
17. Раскройте содержание отчета о прибылях и убытках.
18. Раскройте содержание отчета об изменениях капитала.
19. Раскройте содержание отчета о движении денежных средств.
20. Раскройте содержание пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
21. Раскройте содержание пояснительной записки.
22. Что такое события после отчетной даты? Как они отражаются в бухгалтерской отчетности?
23. Что такое условные факты хозяйственной деятельности? Как они отражаются в бухгалтерской отчетности?
24. Что такое оценочные значения? Как они отражаются в бухгалтерской отчетности?
25. Что может быть причиной ошибок в бухгалтерской отчетности?
26. Как исправляются выявленные в отчетности ошибки?
27. Что должно быть указано о выявленных и исправленных существенных ошибках в бухгалтерской отчетности?
28. Кто подписывает бухгалтерскую отчетность?
29. В какие сроки представляется бухгалтерская отчетность?
30. В какие инстанции представляется бухгалтерская отчетность?
31. Какие организации обязаны публиковать бухгалтерскую отчетность? В какие сроки?

Список используемой литературы

1. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. – М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2001.
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.10 №186н)
3. ПБУ 4/99 Бухгалтерская отчетность организации (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.10 №)
4. Приказ от 28 декабря 2001 г. №119н Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов
5. ПБУ 9/99 Доходы организации (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012 № 55н)
6. ПБУ 5/01 Учет материально - производственных запасов (в ред. Приказа Минфина РФ от 25.10.10 № 132н)
7. ПБУ 6/01 Учет основных средств (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.10 № 186н)
8. ПБУ 10/99 Расходы организации (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012 N 55н)
9. ПБУ 1/08 Учетная политика организации (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012 № 55н)
10. ПБУ 15/08 Учет расходов по займам и кредитам (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012 № 55н)
11. ПБУ 22/10 Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.04.2012 № 55н)
12. ПБУ 23/11 Отчет о движении денежных средств (в ред. Приказа Минфина РФ от 02.02.11 №11н)
13. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете"
14. Астахов, В. П. Бухгалтерский учет от А до Я: учебное пособие / В. П. Астахов. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 479 с.
15. Воронина, Л. И. Бухгалтерский учет: учебник / Л. И. Воронина. - М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 480 с.
16. Карпова, Т. П. Бухгалтерский учет в сфере услуг: учебник / М. А. Вахрушина, Т. П. Карпова, А. М. Петров; под ред. М.А. Вахрушина. - М.: Рид Групп, 2016. - 576 с.
17. Касьянова, Г. Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном: самоучитель по формуле "три в одном": бухучет + налоги + документооборот / Г. Ю. Касьянова. - М.: АБАК, 2017. - 728 с.
18. Николаева, Г. А. Бухгалтерский учет в торговле: Оптовая торговля. Розничная торговля. Общественное питание. Заготовительные предприятия / Г. А. Николаева. - М.: А-Приор, 2017. - 352 с.

Учебное издание

Филатова Н. Н.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ
В ОБЩЕСТВЕННОМ ПИТАНИИ**

Учебное пособие

Специальность Технология продукции общественного питания

Редактор Лебедева Е.М.

Подписано к печати 19.04.2018 г. Формат 60x84 ¹/₁₆.
Бумага офсетная. Усл. п. л. 7,09. Тираж 25 экз. Изд. № 5835.

Издательство Брянского государственного аграрного университета
243365 Брянская обл., Выгоничский район, с. Кокино, Брянский ГАУ