

УЧЁТ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ ОБЪЕКТОВ НАБЛЮДЕНИЯ, ИМЕЮЩИХ СПЕЦИФИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ.

ПРЕЗЕНТАЦИЮ ВЫПОЛНИЛА
СТУДЕНТКА ГРУППЫ ЭУ-05-2 БОРИС ОКСАНА

1.1 УЧЁТ АМОРТИЗИРУЕМЫХ ОБЪЕКТОВ.

- Амортизируемые объекты бухгалтерского наблюдения (основные средства, нематериальные активы) отражаются на основных счетах по неубывающей (неизменной) исторической стоимости.
- Аккумулятивная (накопленная) амортизация фиксируется по кредиту регулирующих пассивных счетов:
- 02 «Амортизация основных средств»
- 05 «Амортизация нематериальных активов»

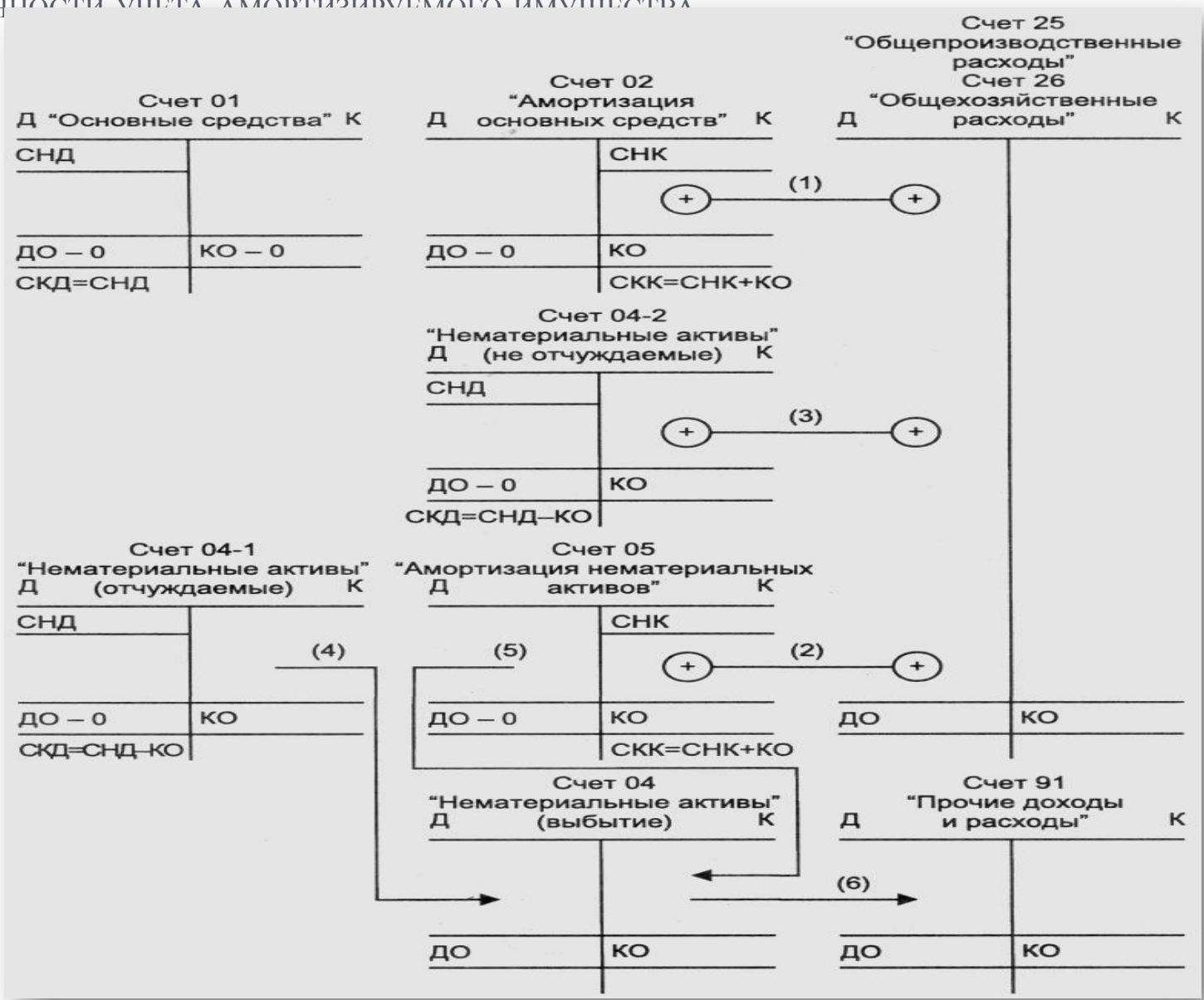
Бухгалтерские записи начисления амортизации не затрагивают основные счета, на которых объекты зафиксированы по неубывающей (неизменной) стоимости. В корреспонденции участвуют счета, предназначенные для накопления затрат отчетного периода:

- 25 «Общепроизводственные расходы»
- 26 «Общехозяйственные расходы»

И уточняющие счета 02 и 05. (Схема 1)



ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА АМОРТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА



1.1 Учёт амортизируемых объектов



УЧЁТ АМОРТИЗИРУЕМЫХ ОБЪЕКТОВ.

- При отсутствии движения амортизируемых активов их первоначальная оценка на счетах 01 «Основные средства» , 04 «Нематериальные активы» остаётся неизменной. В свою очередь, показатели по кредиту пассивных счетов увеличиваются из периода в период. Увеличение показателя аккумулированной амортизации свидетельствуют о снижении остаточной стоимости объекта, учитываемого по неизменной стоимости.
- Остаточная стоимость амортизируемых объектов на бухгалтерских счетах не учитывается, а рассчитывается как разница между основным показателем по дебету основного счётом и регулятивом по кредиту уточняющего счёта.



УЧЁТ АМОРТИЗИРУЕМЫХ ОБЪЕКТОВ.

- При выбытии амортизируемых активов (основных средств и нематериальных активов) открывается временный бессальдовый счет, на котором в дебет (с кредита счета 01 или 04) переносится учетная (первоначальная или восстановительная) стоимость выбывающего объекта (4), а в кредит (с дебета счета амортизации) — сумма накопленной амортизации (распределенная стоимость) — (5). Счета выбытия закрываются переносом (с кредита счета) остаточной (нераспределенной) стоимости в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» - (6).



1.2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

- В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.
- Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ)



1.2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

К фактическим затратам на приобретение, в частности, относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов
- таможенные пошлины;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их исполнения;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

В зависимости от принятой учетной политики поступление материалов может быть отражено с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без их использования.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Рассмотрим особенности учета заготовления и приобретения материальных ценностей. Если для формирования фактической себестоимости внеоборотных активов (основных средств, нематериальных активов) используется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы», то для формирования себестоимости оборотных активов (материалов, товаров) применяется счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

- В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» относят все затраты, связанные с приобретением материально-производственных запасов, в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера затрат по их заготовке и доставке в организацию, в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов:
- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — если материальные ценности поступают от поставщиков;
- 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» — если материальные ценности изготовлены в собственном производстве;
- 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - если материальные ценности приобретены за счет подотчетных сумм.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

В кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы» относится учетная стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных материально-производственных запасов.

Согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в качестве учетных цен применяются: договорные цены; фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года); планово-расчетные цены; средняя цена группы.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Таким образом, на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» формируется разница э стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости заготовления (дебетовый оборот) и учетных ценах (кредитовый оборот). Эта разница может быть:

- положительной — если фактическая себестоимость выше учетной;
- отрицательной - если фактическая себестоимость ниже учетной.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Разница в стоимости списывается на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» следующими проводками:

- Дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - на сумму положительной разницы;
- Дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — на сумму отрицательной разницы.

Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на дату закрытия счетов материальных ценностей показывает наличие материально-производственных запасов, принадлежащих организации, но находящихся в пути.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Отпущенные со склада материальные ценности списывают в течение месяца с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счетов затрат на производство или других соответствующих счетов (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) по учетной цене.

Накопленные на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» суммы разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов списываются пропорционально стоимости отпущенных материалов по учетным ценам в дебет тех же счетов, на которые списана стоимость материалов по учетным ценам:



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

- Дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.
- Кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — дополнительная запись на сумму положительной разницы;
- Дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.
- Кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — сторно на сумму отрицательной разницы.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Сумма отклонения к списанию (СО) определяется исходя из среднего процента отклонений (Ср%) и стоимости отпущенных материально-производственных запасов по учетным ценам (МПЗ):

$$СО = Ср\% \times МПЗ \quad (1)$$

Средний процент отклонений определяется по формуле:

$$Ср\%_{Откл} = \frac{Откл_0 + Откл_1}{МПЗ_0 + МПЗ_1} \times 100\% \quad (2)$$

Где

Откл₀ — остаток отклонений в стоимости МПЗ на начало текущего месяца;

Откл₁ - сумма отклонений по МПЗ, поступившим в течение месяца;

МПЗ₀ — остаток МПЗ на начало текущего месяца;

МПЗ₁ - сумма МПЗ, поступивших в течение месяца.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

На схеме 2 «Схема корреспонденции счетов по учету материально-производственных запасов с использованием счетов 15 и 16» показан пример учета материально-производственных запасов с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

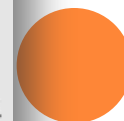


СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЕТУ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СЧЕТОВ 15 И 16

Счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"		Счет 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей"		Счет 10 "Материалы"	
Д	К	Д	К	Д	К
	1) 147 500	1) 125 000	2) 110 000	С. 1 250 000	
			3) 15 000	2) 110 000	4) 94 000
	Об. 147 500	Об. 125 000	Об. 125 000	Об. 110 000	Об. 94 000
				С. 1 266 000	
Счет 19 "НДС по приобретенным ценностям"		Счет 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей"		Счет 20 "Основное производство"	
Д	К	Д	К	Д	К
1) 22 500		С. 95 000		4) 94 000	
		3) 15 000	5) 7 520	5) 7 520	
Об. 22 500		Об. 15 000	Об. 7 520	Об. 101 520	
		С. 102 480			

Операции:

- 1 – отражена покупная стоимость отгруженных в наш адрес материалов, в том числе НДС;
- 2 – оприходованы материалы по учетной (плановой) цене;
- 3 – списано положительное отклонение в стоимости поступивших материалов;
- 4 – списана учетная стоимость материалов, отпущенных в производство;
- 5 – списано отклонение, приходящееся на учетную стоимость отпущенных в производство материалов.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Остаток материальных ценностей на начало периода по учетным ценам 1 250 000 руб., остаток положительных отклонений на начало периода 95 000 руб.

Покупная стоимость поступивших материалов согласно счетам поставщиков 147 500 руб., в том числе НДС 22 500 руб. (запись 1):

Дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - 1250000руб.,

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям» - 22500руб.

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 147 500 руб. В течение периода на склад поступили и были оприходованы материалы по учетной цене 1 10 000 руб. (запись 2):
Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - 110000руб.



БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАГОТОВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Отклонение в стоимости поступивших материалов 15 000 руб.:

(125 000 руб. — 110 000 руб.) (запись 3):

Дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» -
15000руб.

На производство продукции в основной цех отпущены материалы по учетной стоимости 94 000 руб. (запись 4):

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10 «Материалы» — 94 000 руб.

Средний процент отклонений за период составляет 8% ((95 000 руб. + 15 000 руб.) : (1250 000 руб. + 110 000 руб.) x 100 %). Отсюда, сумма отклонений к списанию, приходящаяся на учетную стоимость отпущенных в производство материалов, 7520 руб. (94 000 руб. x 8 %) (запись 5):
Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — 7520 руб.

Таким образом, фактическая себестоимость материалов, отпущенных со склада на производство продукции, 101 520 руб. (94 000 руб. + 7520 руб.).



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Организация учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, работ и услуг базируется на классификации затрат (издержек) производства. Классификация затрат на производство продукции и ее продажу, выполнение работ и оказание услуг предусматривает их различную группировку в зависимости от поставленных задач — планирование, учет, калькулирование себестоимости единицы (группы) продукции, работ, услуг, анализ финансово-хозяйственной деятельности и пр.

По отношению к производственному (технологическому) процессу затраты (издержки) производства подразделяются на основные и накладные. К *основным* относятся затраты, непосредственно связанные с производственным (технологическим) процессом изготовления продукции (выполнения работ или оказания услуг). В любом производстве они составляют важнейшую часть затрат предприятия, достигая в отдельных отраслях 90% себестоимости. *Накладные* затраты производства образуются в связи с организацией и обслуживанием производства и управлением им.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

В зависимости от способа включения затрат в расчет, при формировании затрат по соответствующему виду продукции (работ, услуг) затраты подразделяются на прямые и косвенные.

- Под *прямыми* понимаются затраты, которые могут непосредственно включаться в издержки, связанные с производством конкретного вида продукции, работ или услуг, т.е. затраты технологического процесса. Это сырье и основные материалы, заработная плата, начисления на заработную плату и т.п.
- *Косвенные* затраты нельзя непосредственно включить в себестоимость конкретного вида продукции, работ или услуг. Это затраты, связанные с обслуживанием и управлением производством продукции, ее продажей, управлением организацией в целом. Они собираются на специальных счетах, а затем косвенно распределяются между видами продукции, работ и услуг, что позволяет присвоить им более объективное название — *косвенно-распределяемых затрат*. Косвенно-распределяемые затраты включаются в расчеты затрат по видам продукции (работ, услуг) с помощью специальных методов, определяемых организацией.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Затраты производства *в зависимости от влияния на них изменения объемов выполненных работ* подразделяются на постоянные и переменные. Затраты, изменяющиеся пропорционально росту (снижению) объема выполненных работ, относятся к *переменным*. Их размер на каждую единицу продукции остается неизменным. К таким затратам производства относят затраты сырья и материалов, топлива и энергии на технологические цели, оплату труда производственных рабочих, социальные начисления и т.п.

- Затраты производства признаются *условно-переменными*, если их величина изменяется в меньшей степени, чем переменных, например, затраты на содержание и эксплуатацию оборудования или общепроизводственные.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- Связь между переменными затратами и объемом производства (выпуска) не всегда характеризуется прямой пропорциональной зависимостью. В зависимости от характера связи переменные затраты можно подразделить на пропорциональные (изменяющиеся пропорционально объему производства), прогрессивные (увеличивающие их величину быстрее, чем рост объема производства), регрессивные (уменьшающиеся в абсолютном или относительном размере при увеличении объемов производства).
- Затраты, не зависящие непосредственно от объема выполненных работ, удельный вес которых в себестоимости при увеличении объема работ будет сокращаться, а при уменьшении увеличиваться, относятся к *постоянным* затратам, к примеру, общехозяйственные расходы. Если величину затрат нельзя признать постоянной, а характер изменения характеризуется несущественной зависимостью от объема производства, затраты производства относятся к *условно-постоянным*.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

По единству состава затрат, включенных в конкретный вид издержек производства, они подразделяются на одноэлементные и комплексные.

- ▣ *Одноэлементными* считаются затраты производства, которые в данной организации не могут быть разложены на слагаемые. По этому принципу построена классификация затрат производства по экономическим элементам. *Комплексные* затраты производства состоят из нескольких экономических элементов, характерным примером таких затрат можно признать общепроизводственные (цеховые) расходы, в которые входят практически все экономические элементы.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

По характеру осуществления затрат они подразделяются на производственные и внепроизводственные. В *производственные* издержки включаются все затраты, связанные с изготовлением продукции, выполнением работ, оказанием услуг и образующие их производственную себестоимость. *Внепроизводственные* (коммерческие) издержки (или расходы на продажу) связаны с продажей (сбытом) продукции. К ним относятся транспортные расходы, не возмещаемые покупателями, и бытовые расходы.

- Производственные затраты и расходы на продажу формируют *полную себестоимость продукции*.
- *Нормируемые* и *ненормированные* затраты производства — это затраты, которые включены или не включены в нормативную базу организации.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- ▣ ***В целях планирования*** (с точки зрения степени охвата планом) ***и анализа финансово-хозяйственной деятельности*** затраты подразделяются на планируемые и непланируемые. К *планируемым* относятся затраты, обусловленные условиями, соответствующими требованиям технологического (производственного) процесса и условиям продажи (сбыта) продукции. К *непланируемым* затратам относятся затраты, свидетельствующие о нарушении нормальных условий производственного процесса (потери от брака, непроизводительные затраты, затраты на гарантийное обслуживание продукции, выплаты работникам, включаемые в фактическую себестоимость, и т.п.).



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- По *эффективности* различают *производительные* затраты (издержки) производства, к которым относятся оправданные, или целесообразные для данного производства, и *непроизводительные* издержки производства, которые образуются по причинам, свидетельствующим о недостатках в технологии и организации производства (брак продукции, потери от простоев, оплата сверхурочных работ и др.). В случае идеальной организации технологии производства и труда все затраты должны быть только производительными .



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

По технико-экономическому назначению		По способу включения в себестоимость продукции		По отношению к объему производства		По составу затрат		По сферам осуществления затрат		По охвату				По рациональности использования	
										нормированием		планированием			
основные (технологические)	накладные (по обложению производством и управления)	прямые	косвенные (косвенно-распреляемые)	переменные	постоянные	комплексные	одноэлементные	производственные	внепроизводственные	нормируемые	ненормируемые	планируемые	непланируемые	производительные	непроизводительные
В.И. Стоцкий, Н.А. Блатов, И.И. Поклад						М.Х. Жебрак				А.А. Додонов		П.С. Безруких			

1.3 Специфика отражения затрат

Рис. 1 Классификация затрат



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

В целях формирования необходимой информации для выявления фактических затрат на изготовление и продажу отдельных видов продукции, выполненных работ, оказанных услуг, определения фактической себестоимости выпуска готового продукта, единицы изделия, а также планирования (прогнозирования) затраты группируются *по статьям затрат* (калькуляционным статьям затрат). В основе группировки затрат на производство должна быть экономическая однородность затрат по их целевому назначению (место возникновения, носитель затрат - конкретный вид (группа продукции, работ, услуг) и пр.).



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Предлагается группировка статей затрат, ориентированная на организации, осуществляющие промышленное производство продукции:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы (вычитаются);
- топливо и энергия на технологические цели;
- затраты на оплату труда работников, непосредственно участвующих в процессе производства продукции, выполнении работ, оказании услуг;
- отчисления на социальные нужды;
- затраты на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные затраты;
- общехозяйственные затраты (расходы);
- потери от брака;
- прочие производственные затраты;
- расходы на продажу



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Бухгалтерский учет затрат на счетах ведется в два этапа. На первом прямые затраты учитываются на основных калькуляционных счетах, а косвенно-распределяемые затраты - на промежуточных калькуляционных (собираательно-распределительных) счетах.

К основным калькуляционным счетам, применяемым на этой стадии, относятся:

- счет 20 «Основное производство» (предназначен для учета затрат на производство продукции, которая для данного предприятия считается основной; в конце отчетного периода на счете выявляются два показателя: фактическая себестоимость готовой продукции и фактическая себестоимость незавершенного производства продукции, не признанной техническим контролем годной к реализации);



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- счет 23 «Вспомогательные производства» (формируются показатели себестоимости оказываемых услуг как собственному предприятию, так и на сторону; если услуги потребляются по мере их производства, например производство пара парокотельной предприятия, то незавершенное производство отсутствует, в другом случае - в конце отчетного периода понесенные затраты распределяются между себестоимостью оказываемых услуг и незавершенным производством, например, затраты на незаконченный ремонт оборудования);
- счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (предназначен для учета затрат на содержание внепроизводственной сферы предприятия).



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Косвенно-распределяемые затраты первоначально группируются на косвенных калькуляционных (собираательно-распределительных) счетах:

- счет 25 «Общепроизводственные расходы» (затраты на уровне цеха);
- счет 26 «Общехозяйственные расходы» (затраты, относящиеся к управлению предприятием в целом).

Состав общепроизводственных затрат существенно отличается от общехозяйственных за счет значительного удельного веса переменных затрат, размер которых зависит от объема производства и его колебаний по периодам.

Общехозяйственные затраты слабо связаны с объемом производства, и, в сущности, их размер остается в основном неизменным при возрастании или падении в отдельные периоды объема выпуска продукции.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Общепроизводственные затраты включают:

- затраты на содержание и эксплуатацию оборудования (амортизация оборудования, потребление вспомогательных материалов, топливо и электроэнергия, израсходованные на технологические цели, заработная плата и начисления на заработную плату рабочих, обслуживающих оборудование);
- затраты, связанные с организацией производства на уровне цеха (амортизация здания цеха, электроэнергия на освещение и топливо на бытовые нужды, заработная плата инженерно-технического и обслуживающего персонала цеха, другие затраты, связанные с производственно-хозяйственной деятельностью цеха).



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- ▣ *Общехозяйственные затраты* включают затраты, понесенные на обеспечение управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия в целом. К ним относятся: амортизация здания заводоуправления и других основных средств общехозяйственного назначения, амортизация нематериальных активов, топливо на отопительные нужды и электроэнергия на освещение, канцелярские и почтовые расходы, арендная плата, амортизация средств связи и вычислительной техники, заработная плата и начисления на заработную плату административно-управленческого персонала, затраты на содержание военизированной охраны или услуги вневедомственной охраны и т.п.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- Накладными затратами считаются и *расходы на продажу* (на упаковку и транспортировку), если таковые не подлежат включению в себестоимость соответствующих видов продукции прямым путем. При невозможности такого отнесения они могут распределяться между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или других показателей, предусмотренных в отраслевых инструкциях по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ и услуг). Все остальные коммерческие затраты ежемесячно относятся на себестоимость отгруженной продукции (работ, услуг).
- Рассмотрим пример организации учёта прямых и косвенно-распределяемых затрат.



ЖУРНАЛ РЕГИСТРАЦИИ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ (ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЁТА ПРЯМЫХ И НАКЛАДНЫХ ЗАТРАТ НА ПЕРВОМ ЭТАПЕ)

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета		Сумма, тыс. руб.		Примечание (аналитический счет затрат)
		дебет	кредит	частная	общая	
1	Отпущены со склада материалы на производство продукции: изделие А изделие В	20 20	10 10	100 000 60 000	160 000	20/А 20/В
2	Отпущены со склада запасные части на ремонт: станка С-15 станка К-28	23 23	10 10	30 000 20 000	50 000	23/С-15 23/К-28
3	Начислена заработная плата: а) рабочим основного цеха, выпускающим: изделие А изделие В б) рабочим основного цеха, обслуживающим оборудование в) ИТР основного цеха г) обслуживающему персоналу основного цеха д) рабочим ремонтного цеха, выполняющим ремонт: станка С-15 станка К-28 е) ИТР ремонтного цеха ж) персоналу клуба з) персоналу общежития и) административно-управленческому персоналу предприятия к) обслуживающему персоналу заводоуправления	20 20 25 25 25 23 23 25 29 29 26 26	70 70 70 70 70 70 70 70 70 70 70 70	60 000 40 000 30 000 15 000 5 000 8 000 4 000 5 000 2 000 3 000 20 000 4 000	196 000	20/А 20/В 25/осн 25/осн 25/осн 23/С-15 23/К-28 25/рем 29/кл 29/общ — —
4	Начислен единый социальный налог (4,0% – фонду социального страхования, 28% – пенсионному фонду, 3,6% – на медицинское страхование) всего 35,6% по: а) рабочим основного цеха, выпускающим: изделие А изделие В б) рабочим основного цеха, обслуживающим оборудование	20 20 25	69 69 69	21 360 14 240 10 680		20/А 20/В 25/осн

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета		Сумма, тыс. руб.		Примечание (аналитический счет затрат)
		дебет	кредит	частная	общая	
	в) ИТР основного цеха г) обслуживающему персоналу основного цеха д) рабочим ремонтного цеха, выполняющим ремонт: станка С-15 станка К-28 е) ИТР ремонтного цеха ж) персоналу клуба з) персоналу общежития и) административно-управленческому персоналу предприятия к) обслуживающему персоналу заводоуправления	25 25 23 23 25 29 29 26 26	69 69 69 69 69 69 69 69 69	5 340 1 780 2 848 1 424 1 780 712 1 068 7 120 1 424	69 776	25/осн 25/осн 23/С-15 23/К-28 25/рем 29/кл 29/общ — —
5	Начислена амортизация и отражен износ основных средств: а) здания основного цеха б) здания ремонтного цеха в) здания и инвентаря клуба г) здания и инвентаря общежития д) здания заводоуправления е) производственного оборудования и инвентаря основного цеха ж) производственного оборудования и инвентаря ремонтного цеха з) вычислительной техники и инвентаря заводоуправления	25 25 29 29 26 25 25 26	02 02 02 02 02 02 02	10 000 5 000 1 000 2 000 2 000 30 000 6 000 1 000	57 000	25/осн 25/рем 29/кл 29/общ — 25/осн 25/рем —
6	Начислена амортизация нематериальных активов общехозяйственного назначения	26	05	500	500	—

1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- В журнале регистрации хозяйственных операций на операциях 1 и 2 показан учет прямых затрат на калькуляционные счета 20 и 23. Схематичное представление бухгалтерского учета на синтетических счетах отображено на Схеме 3 «Схема учёта затрат на синтетических счетах». Одновременно ведется детализированный учет затрат по объектам калькулирования на аналитических счетах, конкретизирующих показатели на синтетических счетах 20 и 23.

Счет 02		Счет 20	
Д	К	Д	К
"Амортизация основных средств"		"Основное производство"	
	С. 0	С. 0	
	5) 57 000	1) 160 000	10а) 182 338
		3) 100 000	10б) 166 896
		4) 35 600	
		7) 107 800	
		9) 29 104	
Об. 0	Об. 57 000	Об. 432 504	Об. 349 234
	С. 57 000	С. 83 270	
Счет 05		Счет 23	
Д	К	Д	К
"Амортизация нематериальных активов"		"Вспомогательные производства"	
	С. 0	С. 0	
	6) 500	2) 50 000	10) 55 998
		3) 12 000	
		4) 4 272	
		8) 17 780	
		9) 6 940	
Об. 0	Об. 500	Об. 90 992	Об. 55 998
	С. 500	С. 34 994	

ПРОДОЛЖЕНИЕ СХЕМЫ 3 «СХЕМА УЧЁТА ЗАТРАТ НА

СИЛТЭТИЙСКИЙ СЧЕТ У»

Счет 10 "Материалы"		К
Д	С. 300 000	
	1) 160 000	
	2) 50 000	
Об. 0	Об. 210 000	
С. 90 000		
Счет 29 "Обслуживающие производства и хозяйства"		
Д	С. 0	К
	3) 5 000	14а) 3 712
	4) 1 780	14б) 6 068
	5) 3 000	
Об. 9 780	Об. 9 780	
С. 0		
Счет 43 "Готовая продукция"		
Д	С. 0	К
	10а) 182 338	
	10б) 166 896	
Об. 349 234	Об. 0	
С. 349 234		
Счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"		
Д	С. 0	К
	11) 70 000	
Об. 70 000	Об. 0	
С. 70 000		
Счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"		
Д	С. 0	К
	3) 196 000	
Об. 0	Об. 196 000	
	С. 196 000	

Счет 25 "Общепроизводственные расходы"		К
Д	3) 55 000	7) 107 800
	4) 19 580	8) 17 780
	5) 51 000	
Об. 125 580	Об. 125 580	
Счет 26 "Общехозяйственные расходы"		
Д	3) 24 000	9) 29 104
	4) 8 544	9) 6 940
	5) 3 000	
	6) 500	
Об. 36 044	Об. 36 044	
Счет 90 "Продажи"		
Д	12) 55 998	11) 70 000
	14) 9 780	13) 6 450

Об. 0	Об. 69 776	
	С. 69 776	
Счет 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению"		
Д	С. 0	К
	4) 69 776	
Об. 0	Об. 69 776	
	С. 69 776	
Счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"		
Д	13) 6 450	
Об. 6 450	Об. 0	
С. 6 450		

20/А		К
Д	С. 0	
	1) 100 000	10а) 182 338
	3а) 60 000	
	4а) 21 360	
	7а) 66 338	
	9) 17 910	
Об. 265 608	Об. 182 338	
С. 83 270		
23/С-15		
Д	С. 0	К
	2) 30 000	12) 55 998
	3д) 8 000	
	4д) 2 848	
	8) 10 897	
	9) 4 253	
Об. 55 998	Об. 55 998	
С. 0		
25/осн		
Д	3б) 30 000	7а) 66 338
	3в) 15 000	7б) 41 462
	3г) 5 000	
	4б) 10 680	
	4в) 5 340	
	4г) 1 780	
	5а) 10 000	
	5е) 30 000	
Об. 107 800	Об. 107 800	
29/кл		
Д	С. 0	К
	3ж) 2 000	13а) 3 712
	4ж) 712	
	5в) 1 000	
Об. 3 712	Об. 3 712	
С. 0		

20/В		К
Д	С. 0	
	1) 60 000	10б) 166 896
	3а) 40 000	
	4а) 14 240	
	7б) 41 462	
	9) 11 194	
Об. 166 896	Об. 166 896	
С. 0		
23/К-28		
Д	С. 0	К
	2) 20 000	
	3д) 4 000	
	4д) 1 424	
	8б) 6 883	
	9) 2 687	
Об. 34 994	Об. 0	
С. 34 994		
25/рем		
Д	3е) 5 000	8) 10 897
	4е) 1 780	8) 6 883
	5б) 5 000	
	5ж) 6 000	
Об. 17 780	Об. 17 780	
29/общ		
Д	С. 0	К
	3з) 3 000	13б) 6 068
	4з) 1 068	
	5г) 2 000	
Об. 6 068	Об. 6 068	
С. 0		

1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Показатель по операции 1 на счете 20 — 160 000 руб. равен сумме показателей на счетах аналитического учета 20/А — 100 000 руб. и 20/В — 60 000 руб., а по операции 2 на счете 23 — 50 000 руб. совпадает с суммой показателей на аналитических счетах 23/С-15 — 30 000 руб. и 23/К-28 — 20 000 руб.).

В операциях 3, 4, 5 и 6 продемонстрирован учет прямых затрат на счетах синтетического учета 20, 23, 29 и учет косвенных затрат на счетах 25 и 26. Одновременно ведется аналитический учет по объектам калькулирования:

- себестоимость изделия Л - аналитический счет 20/А;
- себестоимость изделия В - аналитический счет 20/В;
- себестоимость ремонта станка С-15 - аналитический счет 23/С-15;
- себестоимость ремонта станка К-28 - аналитический счет 23/К-28;
- себестоимость содержания клуба - аналитический счет 29/ кл;
- себестоимость содержания общежития - аналитический счет 29/общ;
- общепроизводственные затраты основного цеха - аналитический счет 25/осн;
- общепроизводственные затраты ремонтного цеха - аналитический счет 25/рем.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- На втором этапе учета затрат и калькулирования себестоимости (табл. 2 «Журнал регистрации хозяйственных операций (распределение накладных затрат) косвенно-распределяемые затраты, накопленные на промежуточных калькуляционных (собираательно-распределительных) счетах 25 и 26, переносятся на основные калькуляционные синтетические счета 20 и 23.
- Косвенные калькуляционные (собираательно-распределительные) счета закрываются (оборот по дебету и кредиту счетов выравнивается). Одновременно на счетах аналитического учета формируются показатели по объектам калькулирования (изделие А, изделие В, ремонт станка С-15, ремонт станка К-28).
- В операции 7 косвенным путем распределяются общепроизводственные затраты, относящиеся к основному цеху. На синтетических счетах отражается корреспонденция: дебет счета 20 «Основное производство», кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму 107 800 руб., равную дебетовому обороту по аналитическому счету 25/осн.



ПРОДОЛЖЕНИЕ ЖУРНАЛА РЕГИСТРАЦИИ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ
(РАСПРЕДЕЛЕНИЕ НАКЛАДНЫХ ЗАТРАТ)

Таблица 2

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета		Калькуляционные счета аналитического учета		Сумма, тыс. руб.	
		дебет	кредит	основной	промежуточный	частная	общая
7	Распределяются накладные общепроизводственные издержки, относящиеся к основному цеху: на изделие А на изделие В	20	25	20/А 20/В	25/осн 25/осн	66 338 41 462	107 800
8	Распределяются накладные общепроизводственные издержки, относящиеся к ремонтному цеху: на ремонт станка С-15 на ремонт станка К-28	23	25	23/С-15 23/К-28	25/рем 25/рем	10 897 6 883	17 780
9	Распределяются накладные общехозяйственные издержки, в том числе:						

ПРОДОЛЖЕНИЕ ЖУРНАЛА РЕГИСТРАЦИИ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ
(РАСПРЕДЕЛЕНИЕ НАКЛАДНЫХ ЗАТРАТ)

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета		Калькуляционные счета аналитического учета		Сумма, тыс. руб.	
		дебет	кредит	основной	промежуточный	частная	общая
	на продукцию основного цеха: на изделие А на изделие В	20	26	20/А 20/В		17 910 11 194	29 104
	на услуги ремонтного цеха: на ремонт станка С-15 на ремонт станка К-28	23	26	23/С-15 23/К-28		4 253 2 687	6 940

1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- В табл. 3 «Распределение общепроизводственных затрат основного цеха» приведено распределение общепроизводственных затрат, относящихся к основному цеху. В качестве базы распределения избрана основная заработная плата производственных рабочих (операция 3 табл. 1) и отпущенные со склада материалы на выпуск изделий А и В (операция 1 табл. 1). Аналогичный расчет выполнен в табл. 17.4 для косвенно-распределяемых общепроизводственных затрат, относящихся к ремонтному цеху. На основании расчета составлена операция 8 в табл. 2.
- Распределение общехозяйственных затрат (операция 9) осуществляется между видами выпускаемой продукции и оказываемыми услугами, себестоимость которых учитывается на счетах 20 и 23.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Таблица 3

Распределение общепроизводственных затрат основного цеха.

Объекты калькулирования	База распределения	Распределяемый показатель
Изделие А	160 000	66 338
Изделие В	100 000	41 462
Всего	260 000	107 800

Таблица 4

Объекты калькулирования	База распределения	Распределяемый показатель
Станок С-15	38 000	10 897
Станок К-28	24 000	6 883
Всего	62 000	17 780

1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

В синтетическом учете выполняется корреспонденция: дебет счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» на сумму 36 044 руб., равную дебетовому обороту по счету 26. Одновременно распределяемые показатели отражаются на счетах аналитического учета, предназначенных для пообъектного калькулирования себестоимости. Расчет показателей распределения общехозяйственных затрат приведен в табл. 5 «Распределение общехозяйственных затрат»

База распределения - основная заработная плата производственных рабочих выбрана из операции 3 табл. 2 и отпущенные со склада материалы и запасные части — из операций 1, 2 табл. 2.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Таблица 5

Распределение общехозяйственных затрат

Объект калькулирования		База распределения	Распределяемый показатель	
			частный	общий
Основное производство	изделие А	160 000	17 910	29 104
	изделие В	100 000	11 194	
Вспомогательное производство	станок С-15	38 000	4 253	
	станок К-28	24 000	2 687	6 940
Всего		322 000	—	36 044



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- За отчетный период фактические затраты на производство изделий А составили 265 608 руб. (оборот по дебету аналитического счета), а по изделиям В — 166 896 руб. Затраты на ремонт станка С-15 понесены в сумме 55 998 руб. и станка К-28 — в сумме 34 994 руб.
- Все изделия В признаны техническим контролем годными и помещены на склад готовой продукции. Незавершенное производство по изделиям А оценено по данным оперативно-диспетчерского учета в сумме 83 270 руб. Остальная продукция (изделия А) признана годной и также передана на склад готовой продукции.



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

Для начисления фактической себестоимости готовой продукции, равной кредитовому обороту на активном счете 20 «Основное производство», воспользуемся расчетом (операция 10, табл. 6 «Журнал регистрационных операций (определение себестоимости готовой продукции и оказываемых услуг)»):

$$\square \text{ КО} = \text{СНД} + \text{ДО} - \text{СКД}. \quad (3)$$

В примере незавершенное производство изделий А на начало отчетного периода отсутствует, затраты на производство составили 265 608 руб. (дебетовый оборот аналитического счета 20/А), незавершенное производство на конец периода — 83 270 руб. Кредитовый оборот (фактическая себестоимость готовых изделий А) равен:

$$\square \text{ КО} = (265\ 608 - 83\ 270) = 182\ 338 \text{ руб.}$$

По изделию В все затраты отчетного периода, учитываемые на аналитическом калькуляционном счете 20/В, относятся на фактическую себестоимость готовой продукции (166 896 руб.).



ПРОДОЛЖЕНИЕ ЖУРНАЛА РЕГИСТРАЦИИ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ
(ОПРЕДЕЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И
ОКАЗЫВАЕМЫХ УСЛУГ)

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспондирую- щие счета		Анали- тичес- кий кальку- ляцион- ный счет затрат	Сумма, тыс. руб.	
		дебет	кредит		частная	общая
10	Изделия основного производ- ства, признанные годными, пе- реданы на склад готовой про- дукции и списаны по фактичес- кой себестоимости:					
	изделие А	43	20	20/А	182 338	
	изделие В	43	20	20/В	166 896	349 234
11	Заказчик принял после капи- тального ремонта станок С-15. (Предприятие признает доход по факту перехода права собст- венности на товары, продук- цию, работы и услуги)	62	90			70 000
12	Списана фактическая себестои- мость работ по ремонту станка С-15	90	23	23/С-15		55 998
13	Отражена выручка от предос- тавления услуг:					
	клуба	76	90	—	2 280	
	общежития	76	90	—	4 170	6 450
14	Списаны фактические затраты на содержание:					
	клуба	90	29	29/кл	3 712	
	общежития	90	29	29/общ	6 068	9 780

1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

На счетах синтетического учета, как и в случае с изделием А, выполняется запись:

- Дебет счета 43 «Готовая продукция» Кредит счета 20 «Основное производство». Вариант отражения в учете готовой продукции по нормативной (или плановой) себестоимости рассмотрен в гл. 15 при изучении учета на операционно-сопоставительных счетах.
- Фактическая себестоимость услуг по ремонту станка С-15 списывается в расходы отчетного периода (операция 12) после перехода права собственности на услуги к пользователю (заказчику) — операция 11. Фактическая себестоимость незаконченного ремонта станка К-28 на конец отчетного периода (34 994 руб.) капитализируется в текущий актив «Незавершенное производство».



1.3 СПЕЦИФИКА ОТРАЖЕНИЯ ЗАТРАТ ПРОИЗВОДСТВА НА СЧЕТАХ РОССИЙСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.

- Комплексная статья «Незавершенное производство» бухгалтерского баланса в нашем примере равняется 118 264 руб., т.е. незавершенное производство по изделию А (83 270 руб.) и незавершенное производство по ремонту станка К-28 (34 994 руб.).
- На затраты содержания внепроизводственных объектов (клуба, общежития и т.д.) общехозяйственные затраты не распространяются. Затраты, учитываемые на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», как правило, погашаются за счет выручки, полученной от предоставления непроизводственных услуг (в нашем случае в операции 13). Понесенные затраты также переносятся на операционно-результатный счет 90 «Продажи».



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

Плательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

Объектом налогообложения считаются следующие операции:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации. Передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);
- передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при начислении налога на доходы организаций;
- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;
- ввоз товаров на таможенную границу Российской Федерации.



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

В части налога на добавленную стоимость экономический субъект рассматривается с двух позиций:

- как конечный потребитель (пользователь) товаров и услуг других хозяйствующих субъектов, участвующих в гражданском обороте (в этом случае он считается плательщиком НДС);
- как сборщик НДС от других экономических субъектов, приобретающих товары и услуги (собранный налог на добавленную стоимость принадлежит государству и подлежит перечислению в бюджет).



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

Налоговые платежи тесно связаны с фактическим оборотом материальных ценностей. На каждом этапе производства и обращения товара налог равен разнице между налогом, взимаемым при продаже и уплаченным при покупке. Чистая сумма налога, перечисляемая экономическими субъектами, представляет некий сбор с покупателей и заказчиков, уменьшенный на суммы, уплаченные поставщикам. Полученная разница, следовательно, и есть налог на стоимость, которая добавлена к заготовленным товарно-материальным ценностям в процессе их преобразования в конечные товары и услуги. Отсюда и название *«налог на добавленную стоимость»*. В понятие «добавленная стоимость» входят амортизация, заработная плата, отчисления на социальное страхование и обеспечение, полученная прибыль.



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

Таким образом, *налог на добавленную стоимость представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на затраты производства и обращения.*

Налоговая ставка устанавливается Налоговым кодексом Российской Федерации. Товары (работы, услуги), облагаемые налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 0%, составляют узкий спектр наименований.

В настоящее время применяются следующие ставки НДС:

- ▣ по продовольственным товарам и товарам для детей по утверждаемым перечням — 10%;
- ▣ по остальным товарам (работам, услугам) — 18%.

В общем виде величина НДС ($C_{\text{вдс}}$) от налогооблагаемого дохода-брутто (S) определяется по формуле

$$\square C_{\text{ндс}} = \frac{S P_i}{(100 + P_i)}$$

где P_i - ставка НДС ($P_i = 10$ или 18%).



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

Исходя из вышеизложенного налог на добавленную стоимость можно разделить как бы на две части: налог на выпуск (продажу) и налог на закупки.

Элемент налога на выпуск от всех продаж учитывается поставщиком в бухгалтерском учете на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость». При этом делается следующая запись:

- ▣ Дебет счета 90 «Продажи», субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Элемент налога на выпуск от всех продаж не служит доходом от производственной и иной коммерческой деятельности, поскольку все собранные налоги подлежат перечислению в бюджет:

- ▣ Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит счета 51 «Расчетные счета».



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

Элемент налога на добавленную стоимость закупленных товарно-материальных ценностей не включается в затраты производства и обращения и учитывается у экономического субъекта - покупателя отдельно на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

При принятии к учету закупленных товарно-материальных ценностей на сумму НДС, относящуюся к ним, делается запись:

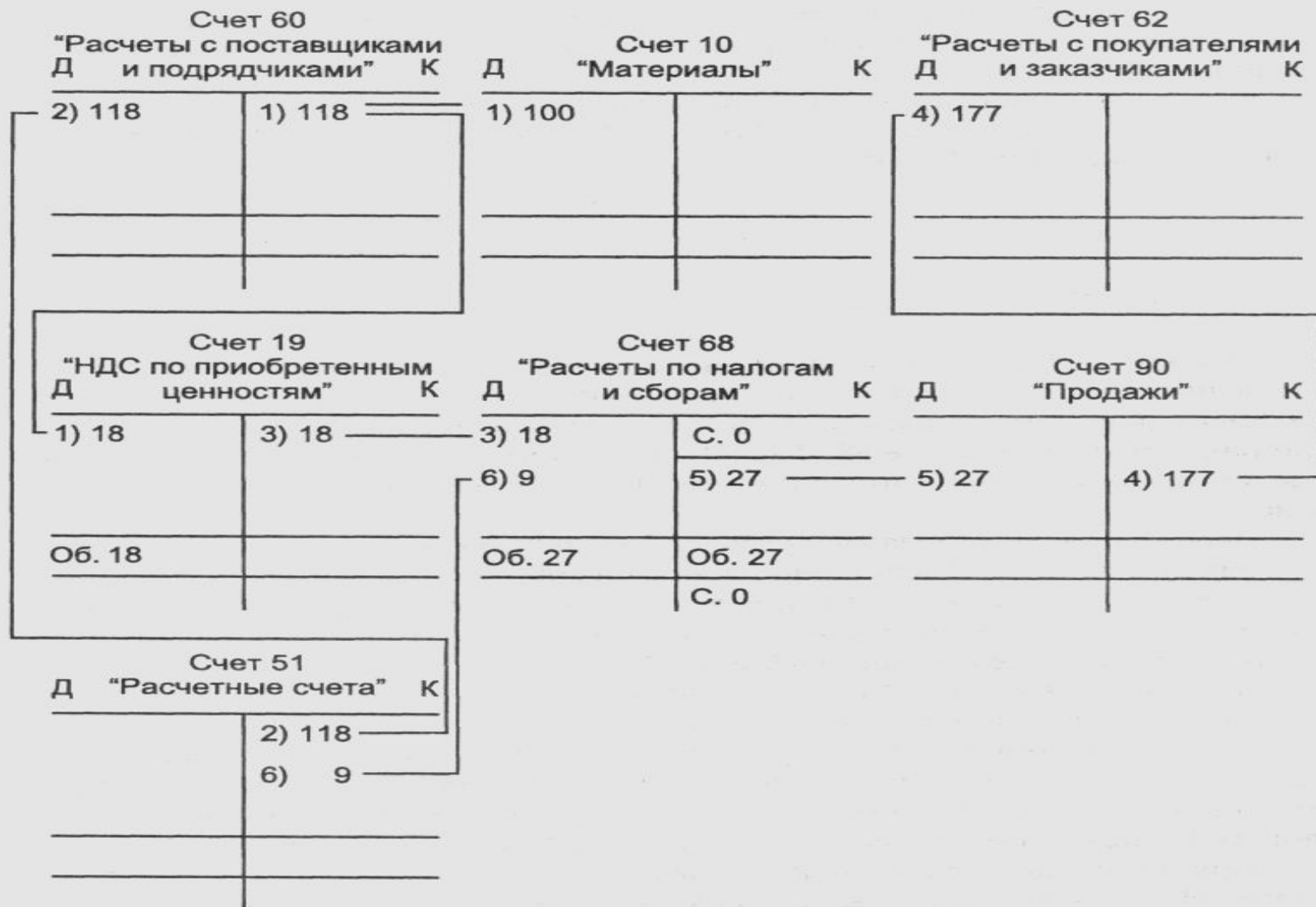
- Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Суммы НДС, подлежащие возмещению (вычету), после фактической оплаты поставщикам за товарно-материальные ценности списываются проводкой:

- Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».



СХЕМА 3 «СХЕМА КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ ПО УЧЁТУ НДС»



Операции:

- 1 – оприходованы ткани и отражен НДС, уплаченный поставщику;
- 2 – оплата акцептованного счета поставщика;
- 3 – списаны суммы НДС, подлежащие возмещению;
- 4 – признан доход по переходу права собственности на отгруженные покупателю швейные изделия;
- 5 – исчислен НДС с объема продаж;
- 6 – НДС перечислен в бюджет.

1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

На Схеме 3 показан пример исчисления НДС с объема реализации продукции по швейному предприятию.

Так, швейная фабрика осуществила закупку ткани на сумму 118 усл. ед., в том числе 18 усл. ед. — налог на добавленную стоимость. На счетах бухгалтерского учета делается запись 1:

- ▣ Дебет счета 10 «Материалы» — 100 усл. ед. (стоимость ткани), Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» - 18 усл. ед. (сумма НДС) Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 118 усл. ед.

После погашения задолженности поставщику за ткань (запись 2) фабрика получила право списать сумму НДС, подлежащую возмещению (запись 3):

- ▣ Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» — 18 усл. ед.



1.4 ОТРАЖЕНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТАХ НДС.

В дальнейшем вся партия ткани пошла на пошив швейных изделий, т.е. 100 усл. ед. отнесены на прямые затраты, включаемые в себестоимость. Швейные изделия реализованы покупателю на сумму 177 усл. ед. (запись 4). Налог на добавленную стоимость по ставке 18%, включенный в счет покупателю, составил 27 усл. ед.:

$$\square \text{ НДС} = \frac{117 \text{ усл. ед.} \times 18\%}{100\% + 18\%} = 27 \text{ усл. ед.}$$

НДС, полученный на счетах бухгалтерского учета, показан записью 5:

- Дебет счета 90 «Продажи» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» — 27 усл. ед.

Разница между получаемой от покупателя и уплаченной поставщику суммой налога в размере 9 усл. ед. (27 усл. ед. - 18 усл. ед.), отраженная на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», подлежит перечислению в бюджет (запись 6).

