

Министерство образования Республики Беларусь

**Учреждение образования
«Гомельский государственный университет
имени Франциска Скорины»**

Т. И. ПАНОВА, И. А. БОВА

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

**ПРАКТИЧЕСКОЕ ПОСОБИЕ
ПО РАЗДЕЛУ «УЧЕТ В ДРУГИХ ОТРАСЛЯХ»**

**для студентов специальности
1 - 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»**

**Гомель
УО «ГГУ им. Ф. Скорины»
2008**

УДК 657 (075.8)
ББК 65. 052. 2 я 73
П 165

Рецензенты:

А. П. Шевлюков, профессор, д-р экон. наук, зав.кафедрой бухгалтерского учета и финансового менеджмента в отраслях народного хозяйства учреждения образования "Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации"; кафедра бухгалтерского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности учреждения образования «Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины»

Рекомендовано к изданию научно-методическим советом учреждения образования "Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины"

Панова, Т. И.

П 165 Бухгалтерский учет: практическое пособие по разделу «Учет в других отраслях» для студентов специальности 1 - 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Т. И. Панова, И. А. Бова ; М-во образования РБ, Гом. гос. ун-т им. Ф. Скорины. – Гомель: ГГУ им. Ф. Скорины, 2007. – 58 с.

ISBN

Практическое пособие по курсу «Бухгалтерский учет» включает материал раздела «Учет в других отраслях» и содержит основные понятия по темам раздела, вопросы для самоконтроля, задачи по учету в сельском хозяйстве, строительстве и торговле, список рекомендуемой литературы и адресовано студентам специальности 1 - 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

УДК
ББК

ISBN

© Панова Т. И., Бова И. А., 2008

© УО «Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины», 2008

Содержание

Введение.....	4
1 Особенности учета в сельском хозяйстве.....	5
Тема 1 Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции растениеводства.....	5
Тема 2 Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции животноводства.....	12
Тема 3 Учет сельскохозяйственной продукции и ее реализации.....	16
2 Особенности учета в торговле.....	20
Тема 4 Учет движения товаров и тары в организациях оптовой торговли.....	20
Тема 5 Учет движения товаров и тары в организациях розничной торговли.....	26
Тема 6 Учет издержек обращения в торговле.....	32
Тема 7 Учет финансовых результатов в торговле.....	35
Тема 8 Особенности учета в организациях общественного питания.....	38
3 Особенности учета в строительстве.....	44
Тема 9 Учет затрат строительного производства.....	44
Литература.....	58

Введение

Являясь одной из функций управления, бухгалтерский учет обеспечивает правильное, полное и своевременное документирование хозяйственных операций; контроль за сохранностью товарно-материальных, трудовых и денежных ресурсов, определение финансовых результатов деятельности организации; своевременное и достоверное составление отчетности предприятий. Сформированная в системе бухгалтерского учета информация о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия необходима для оперативного руководства и управления, а также для использования налоговыми органами, банками, инвесторами, поставщиками и другими организациями и лицами.

Курс бухгалтерского учета является основным в подготовке специалистов по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту для всех отраслей экономики. Он раскрывает теоретические основы и практические вопросы организации, принципы и методы бухгалтерского учета, нацеленного на системную регистрацию хозяйственных операций субъектов деятельности и формирование финансовых показателей организаций.

Изучение курса формирует у студентов теоретические знания и практические навыки организации и ведения учета в условиях рыночной экономики в соответствии с действующим законодательством.

Раздел «Особенности учета в других отраслях экономики» является завершающим в изучении данной дисциплины и предназначен для знакомства студентов с особенностями бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, строительстве и торговле.

Целью данного пособия является оказание помощи студентам в усвоении теоретического материала курса, приобретении практических навыков по технологии учетных процедур от первичного документирования хозяйственных операций до формирования отчетных показателей.

По каждой теме практическое пособие содержит перечень вопросов, основные теоретические понятия, вопросы для самоконтроля и задачи.

Необходимым условием работы с пособием является предварительное усвоение студентами законодательных и нормативных документов по соответствующим разделам бухгалтерского учета, владение общими принципами его построения, порядком регистрации и документирования хозяйственной деятельности, оценки активов и пассивов субъектов хозяйствования.

1 Особенности учета в сельском хозяйстве

Тема 1

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции растениеводства

Занятие 1

- 1 Объекты и статьи учета затрат
- 2 Аналитический и синтетический учет затрат
- 3 Исчисление себестоимости продукции растениеводства

Занятие 2

- 1 Особенности учета затрат и исчисления себестоимости продукции многолетних трав
- 2 Формирование себестоимости продукции овощеводства открытого и защищенного грунта

Основные понятия по теме

Одной из особенностей растениеводства является отражение в учете получаемой продукции в течение года по плановой себестоимости. Фактическая себестоимость определяется лишь по окончании отчетного периода. При этом производится корректировка учетных записей на разницу между фактической и плановой себестоимостью продукции.

Объекты калькулирования в растениеводстве не совпадают с объектами учета затрат, так как калькулирование осуществляется по видам продукции, получаемой от каждой сельскохозяйственной культуры.

В растениеводстве определяют себестоимость основной, сопряженной и побочной продукции. Себестоимость побочной продукции (соломы, ботвы, стеблей кукурузы, капустного листа и т. д.) определяют исходя из отнесенных на них затрат по нормативам, установленным на основе расходов на уборку, прессование, транспортировку, скирдование и другие работы по заготовке этой продукции. Неиспользованная побочная продукция в расчет не принимается.

При исчислении себестоимости по отдельным видам продукции имеются свои особенности. Себестоимость 1 центнера основной продукции озимых и яровых зерновых и зернобобовых культур определяют по количеству зерна в массе после доработки, т. е. за вычетом усушки и неиспользуемых отходов. При этом используемые отходы переводят в полноценное зерно по данным лабораторного анализа исходя из содержания в них зерна.

В затраты на выращивание и уборку зерновых культур включают расходы по очистке и сушке зерна на току.

Общую сумму затрат за вычетом стоимости побочной продукции (соломы) распределяют на зерно и зерноотходы пропорционально удельному весу содержания полноценного зерна.

Себестоимость 1 центнера картофеля исчисляют делением общей суммы затрат по возделыванию картофеля, за вычетом стоимости использованной ботвы, на массу клубней. В таком же порядке рассчитывают себестоимость 1 центнера сахарной свеклы и кормовых корнеплодов.

Себестоимость продукции однолетних и многолетних трав определяют по каждому виду их использования: на сено, солому, зеленый корм. Когда от сеяных трав получают несколько видов продукции, то затраты между ними распределяются по удельному весу каждого вида продукции в общем производстве условной продукции, исчисленной по коэффициентам. По многолетним травам применяют следующие коэффициенты в расчете на 1 центнер: сено – 1; семена – 75; солома – 0,1; зеленая масса – 0,3; по однолетним травам: сено – 1; семена – 9; солома – 0,1; зеленая масса – 0,25. Виды продукции переводятся в условную продукцию умножением количества каждого вида на коэффициент. Разделив сумму затрат по культуре на количество условной продукции, получают себестоимость единицы условной продукции.

Учет затрат и исчисление себестоимости овощей осуществляют отдельно по овощеводству открытого и защищенного грунта. Себестоимость продукции овощеводства защищенного грунта определяется по теплицам зимним, теплицам весенним, парникам и пленочным укрытиям. В теплицах и парниках обычно выращивается несколько культур, причем по отдельным из них (редис, лук и др.) урожай собирается не один раз в год. В таких условиях прямо на себестоимость каждой культуры можно отнести только затраты на семена и посадочный материал. Все остальные затраты – косвенные – распределяются между культурами, выращенными в защищенном грунте; в зимних, весенних теплицах и под пленочным укрытием – пропорционально количеству квадратных метров-дней использования сооружений по каждой культуре; в парниках – пропорционально количеству рамо-дней пребывания культуры в парниках. Количество квадратных метров-дней по каждой культуре определяется умножением площади, занятой культурой, на число дней ее вегетационного периода. Количество рамо-дней исчисляется умножением числа рам, занятых данной культурой, на дни ее вегетационного периода.

Вопросы для самоконтроля

1 Каковы основные особенности сельскохозяйственного производства?

2 Как учитываются затраты по возделыванию сельскохозяйственных культур?

3 Каков порядок исчисления себестоимости зерновых культур?

4 Как учитываются затраты по выращиванию сельскохозяйственных культур при гибели посевов?

5 В каких учетных регистрах осуществляется учет затрат по выращиванию продукции растениеводства?

6 Как распределяются затраты по выращиванию овощей между видами продукции?

Задачи

1 Агрофирма занимается выращиванием зерновых культур. Данные о затратах по возделыванию и уборке урожая яровой пшеницы приведены в таблице 1.1.

Таблица 1.1– Затраты по возделыванию и уборке пшеницы

Статья затрат	Сумма, руб.
Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	13 930 000
Семена и посадочный материал	6 970 000
Удобрения	18 280 000
Средства защиты растений	3 490 000
Работы и услуги	6 100 000
Затраты на содержание основных средств	20 900 000
Затраты по организации производства и управлению	12 190 000
Страховые платежи	3 480 000
Прочие затраты	1 735 000
ИТОГО	87 075 000

Хозяйственные операции агрофирмы за отчетный год приведены в таблице 1.2.

Таблица 1.2– Хозяйственные операции агрофирмы за год

Документы и содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.
1	2
Акт на оприходование грубых и сочных кормов. С убранной площади яровой пшеницы приходится 7740 центнеров соломы. Норматив затрат на солому, исходя из расходов на уборку, транспортировку, скирдование и другие работы по ее заготовке (8 % от общей суммы расходов).	?

Окончание таблицы 1.2

1	2
Ведомость движения зерна и другой продукции. С убранной площади получено яровой пшеницы: - зерна – 8 649 центнеров (плановая себестоимость 1 центнера – 8 600 руб.); - зерноотходов, используемых на корм животным, – 840 центнеров (плановая себестоимость 1 центнера – 2 580 руб.). По данным лабораторного анализа в зерновых отходах содержится 30 % полноценного зерна.	?
Расчет бухгалтерии. Списывается выявленная сумма разницы между фактической и плановой себестоимостью по: - зерну, - зерноотходам.	?

На основании исходных данных требуется:

- 1) распределить затраты по возделыванию и уборке яровой пшеницы между отдельными видами полученной продукции;
- 2) исчислить себестоимость 1 центнера зерна, зерноотходов и соломы;
- 3) определить сумму разницы между фактической и плановой себестоимостью продукции и списать ее на соответствующие счета;
- 4) отразить хозяйственные операции агрофирмы в журнале регистрации хозяйственных операций.

2 На заводе «Ударник» под многолетними травами занято 100 га. В текущем году с площади 50 га получено 2 150 центнера сена, с площади 40 га – 9 000 центнеров зеленой массы на силос, с площади 10 га – 40 центнеров семян и 100 центнеров соломы, которая использована на подстилку животным.

Затраты прошлых лет, приходящиеся на продукцию отчетного года, составили 3 700 000 руб. В текущем году на производство продукции многолетних трав затрачено 19 880 000 руб. Плановая себестоимость 1 центнера продукции: сена – 2 800 руб., зеленой массы – 840 руб., семян – 210 000 руб., соломы – 280 руб.

Коэффициенты перевода продукции многолетних трав в условную продукцию: 1 центнер сена = 1,0; 1 центнер зеленой массы = 0,3; 1 центнер семян = 75; 1 центнер соломы = 0,1.

На основании исходных данных требуется:

- 1) составить бухгалтерскую проводку на плановую себестоимость полученной продукции;
- 2) исчислить фактическую себестоимость продукции многолетних трав;
- 3) определить разницу между плановой и фактической себестоимостью полученной продукции и списать ее по назначению.

Для расчетов необходимо использовать таблицы 1.3 и 1.4.

Таблица 1.3– Расчет суммы отклонений между плановой и фактической себестоимостью продукции

Продукция	Масса, ц	По плановой себестоимости		По фактической себестоимости		Отклонения (+,–)
		за 1 центнер	всего	за 1 центнер	всего	
Сено						
Зеленая масса						
Семена						
Солома						
Итого						

Таблица 1.4– Расчет фактической себестоимости продукции многолетних трав

Продукция	Количество, ц	Коэффициент перевода в условную продукцию	Количество условной продукции, ц	Себестоимость 1 центнера условной продукции, руб.	Затраты на производство, руб.	Себестоимость 1 центнера продукции, руб.
Сено						
Зеленая масса						
Семена						
Солома						
Итого						

3 Хозяйство занимается выращиванием овощей в защищенном грунте. В течение года урожай оценивается по плановой себестоимости. Хозяйственные операции приведены в таблице 1.5.

Требуется:

- 1) составить бухгалтерские проводки по приведенным операциям;
- 2) рассчитать плановую стоимость оприходованных овощей;
- 3) определить фактическую себестоимость отдельных видов овощей;
- 4) определить разницу между плановой и фактической себестоимостью продукции овощеводства.

Таблица 1.5 – Хозяйственные операции хозяйства за год

Документы и содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.	
	частная	общая
Накладные. Оприходована в течение года выращенная в защищенном грунте продукция по плановой себестоимости: - огурцы 200 центнеров по 45 000 руб. за 1 центнер; - помидоры 80 центнеров по 55 000 руб. за 1 центнер; - кабачки 140 центнеров по 19 125 руб. за 1 центнер; - редис 3 центнера по 50 000 руб. за 1 центнер. Оприходовано овощей – всего.	? ?	?
Расчет бухгалтерии. Списывается в конце года разница между плановой и фактической себестоимостью продукции: - огурцов, - помидоров, - кабачков, - редиса. Разница между плановой и фактической себестоимостью овощей – всего.	? ?	?

Для исчисления фактической себестоимости овощей и определения разницы между плановой и фактической себестоимостью продукции необходимо рассчитать дополнительные показатели, приведенные в таблице 1.6.

Таблица 1.6 – Исчисление себестоимости продукции овощеводства и расчет отклонения ее фактической себестоимости от плановой

Показатели	Продукция				Итого
	огурцы	помидоры	кабачки	редис	
1	2	3	4	5	6
Площадь под культурами, м ²	4 000	3 000	1 500	200	8 700
Вегетационный период, дней	110	100	90	30	*
Количество квадратных метро-дней					
Затраты без стоимости семян и посадочного материала, тыс. руб.	*	*	*	*	16 801,8

Окончание таблицы 1.6

1	2	3	4	5	6
Себестоимость квадратного метра-дня, руб.	*	*	*	*	
Затраты под каждую культуру без стоимости семян и посадочного материала, руб.					
Затраты на семена и посадочный материал, тыс. руб.	460	240	40	75	815
Всего затрат по каждой культуре, руб.					
Валовой сбор овощей, ц					
Фактическая себестоимость 1 ц овощей, руб.					
Плановая себестоимость 1 центнера овощей, руб.					
Плановая себестоимость овощей, руб.					
Разница между фактической и плановой себестоимостью овощей, руб.					
Примечание – * – графы не заполняются					

Тема 2

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции животноводства

- 1 Объекты и статьи учета затрат
- 2 Аналитический и синтетический учет затрат
- 3 Исчисление себестоимости продукции животноводства

Основные понятия по теме

В животноводстве одни и те же животные в зависимости от их назначения могут входить в состав основных и оборотных средств. Молодняк на стадии выращивания и взрослый скот, поставленный на откорм для забоя или реализации, относятся к оборотным средствам и учитываются на счете 11 «Молодняк на выращивании и откорме». Продуктивный и рабочий скот являются основными средствами и в учете отражаются на счете 01 «Основные средства».

Основное стадо продуктивного и рабочего скота формируется за счет выращивания молодняка и приобретения взрослых животных на стороне. Затраты на создание основного стада являются капитальными вложениями и учитываются на синтетическом счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Зачисление приобретенного скота в состав основных средств оформляется актом приема-передачи, на основании которого делается запись по *дебету счета 01 «Внеоборотные активы» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»*. Переводимый в основное стадо молодняк оценивается по его себестоимости на начало года и сумме затрат по его выращиванию в отчетном году, исчисляемых по фактическому приросту живой массы на день перевода и его плановой себестоимости; по молодняку, прирост живой массы которого не учитывается – по плановой себестоимости одного кормо-дня, умноженного на количество дней содержания молодняка до его перевода в основное стадо.

Передача молодняка животных в основное стадо оформляется актом на перевод животных из группы в группу, на основании которого составляется проводка по *дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 11 «Молодняк на выращивании и откорме»*. Одновременно по этому же документу животные зачисляются в состав основных средств по *дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»*. В конце года после определения фактической себестоимости молодняка, переведенного в основное стадо, ранее отраженная на счетах плановая себестоимость выращивания корректируется и доводится до фактической. На разницу составляется дополнительная проводка или делается сторнировочная запись на тех же счетах.

Объектами калькулирования в животноводстве являются: отдельные виды основной, сопряженной и побочной продукции; прирост живой массы и живая масса животных, находящихся на выращивании и откорме. При исчислении фактической себестоимости продукции сначала определяется себестоимость побочной продукции, а затем основной и сопряженной. По большинству побочной продукции себестоимость не исчисляется. Она оценивается по установленным ценам. Затраты на навоз устанавливаются по нормативным затратам на его уборку и стоимости подстилки.

Калькулирование основной и сопряженной продукции отдельных видов и групп животных имеет свои особенности. В молочном животноводстве крупного рогатого скота расходы по содержанию основного стада (за исключением побочной продукции) относятся на сопряженную продукцию – молоко и приплод и распределяются между ними в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко – 90 %, на приплод – 10 %. Себестоимость 1 центнера молока определяется делением затрат, относящихся к молоку, на полученное его количество, а себестоимость одной головы приплода – делением затрат, относящихся к приплоду, на число его голов.

По выращиванию молодняка и откорму крупного рогатого скота объектами калькулирования являются прирост живой массы и живая масса скота. Себестоимость 1 центнера прироста живой массы рассчитывается делением суммы затрат по выращиванию молодняка и откорму животных (за исключением стоимости побочной продукции) на прирост живой массы. Прирост живой массы в конце года устанавливается расчетным путем: к величине живой массы животных, оставшихся на конец года, прибавляется масса выбывших в течение года и из полученной суммы вычитается масса животных на начало года и масса животных, поступивших в течение года на выращивание и откорм. Средняя себестоимость 1 центнера живой массы определяется отношением суммы себестоимости прироста, стоимости животных на начало года и поступивших на выращивание и откорм к сумме живой массы животных на конец года и выбывших животных за год.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Каков порядок учета затрат по формированию основного стада?
- 2 Что является объектом учета затрат в животноводстве?
- 3 Каким образом исчисляется себестоимость прироста живой массы животных?
- 4 Как и для чего определяется себестоимость живой массы животных?

Задачи

- 1 Сельскохозяйственное предприятие пополняет основное стадо путем приобретения животных и выращивания молодняка.

Остатки по синтетическим счетам на начало года составили:

- счет 01 «Основные средства» – 4 779 600 руб.,
- счет 11 «Молодняк на выращивании и откорме» – 800 000 руб.,
- счет 10 «Материалы» – 420 000 руб.,
- счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – 45 000 руб.

Хозяйственные операции за год приведены в таблице 1.7

Таблица 1.7 – Хозяйственные операции сельхозпредприятия за год

Документы и содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс. руб.	
	частная	общая
Выписка банка. Зачислена на расчетный счет полученная краткосрочная ссуда на производственные нужды, связанные с выращиванием молодняка животных.	–	3 500
Акт 6 на перевод животных из группы в группу. Выращенный в хозяйстве молодняк переводится в основное стадо по плановой себестоимости (90 голов, живая масса 270 центнеров).	–	4 590
Счет 196. Приобретен в племясовхозе племенной продуктивный скот (в т. ч. НДС).	–	1 800
Товарно-транспортная накладная. Причисляется транспортной организации за доставку купленных в племясовхозе животных.	–	42
Авансовый отчет зоотехника. Расходы по доставке племенного скота: - стоимость кормов, скормленных в пути, - командировочные расходы зоотехника. Расходы по доставке – всего.	13 17 –	– – ?
Акт 10 приема-передачи основных средств. Приобретенный продуктивный скот зачисляется в состав основного стада предприятия по фактической себестоимости.	?	–
Счет 206. Приобретен в племясовхозе племенной молодняк животных (в т. ч. НДС).	–	1 600
Выписка банка. С расчетного счета перечислено: - банку по краткосрочной ссуде, - племясовхозу за племенной молодняк животных. Перечислено с расчетного счета – всего.	1 400 1 600 –	– – 3 000
Расчет бухгалтерии. Списывается разница между фактической и плановой себестоимостью по выращиванию молодняка животных, переведенных в основное стадо. Фактическая себестоимость выращенного молодняка составила 4 509 тыс. руб.	–	?

На основании исходных данных требуется:

- 1) открыть бухгалтерские счета;
- 2) составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям и разнести их по счетам;
- 3) рассчитать необходимые суммы в таблице 1.7;
- 4) определить разницу между фактической и плановой себестоимостью по выращиванию молодняка животных, переведенных в основное стадо.

2 Животноводческая ферма выращивает молодняк крупного рогатого скота. В конце года производится калькулирование себестоимости живой массы животных.

Фактические затраты на выращивание молодняка животных составили 57 000 тыс. руб. Получено побочной продукции на сумму 1 920 тыс. руб.

Данные о движении молодняка крупного рогатого скота, находящегося на выращивании, приведены в таблице 1.8

Таблица 1.8 – Движение молодняка крупного рогатого скота на выращивании за год

Показатели	Количество голов	Живая масса, ц	Сумма, тыс. руб.
Остаток на начало года	150	240	31 440
Поступило в течение года:			
-приплод,	300	84	21 000
-прирост живой массы,	*	?	?
-куплено на стороне.	50	76	10 920
Итого	500	?	?
Себестоимость 1 центнера живой массы, руб.	?		
Переведено в основное стадо	200	520	?
Реализовано	160	315	?
Остаток на конец года	140	105	?
Примечание – * – графы не заполняются			

На основании исходных данных необходимо:

- 1) в таблице 1.8 определить прирост живой массы животных, себестоимость 1 центнера прироста живой массы и живой массы животных, а также стоимость выбывших и оставшихся на конец года животных;
- 2) составить бухгалтерские проводки на стоимость:
 - молодняка животных и животных, приобретенных со стороны;
 - прироста живой массы;
 - молодняка, переведенного в основное стадо.

Тема 3

Учет сельскохозяйственной продукции и ее реализации

- 1 Первичная документация по учету реализации продукции
- 2 Синтетический и аналитический учет реализации
- 3 Учет финансовых результатов от реализации

Основные понятия по теме

Продукция сельского хозяйства приходится из производства в течение года по плановой себестоимости. В конце года определяется фактическая себестоимость продукции и выявляется разница между плановой и фактической себестоимостью. Сумма разницы списывается на те же счета, по которым производились в течение года записи по поступлению и использованию продукции по плановой себестоимости.

По целевому назначению сельскохозяйственная продукция подразделяется на товарную, предназначенную для реализации, и продукцию внутреннего производственного потребления. Товарная продукция учитывается на счете 43 «Готовая продукция»; продукция, предназначенная для корма скоту, посева и посадки сельскохозяйственных культур, учитывается на субсчетах счета 10 «Материалы». Приплод и прирост живой массы животных отражается на счете 11 «Животные на выращивании и откорме». Учет продукции, используемой непосредственно в производстве, отражается по дебету счета 20 «Основное производство» субсчет «Животноводство» и кредиту счета 20 «Основное производство» субсчет «Растениеводство».

Реализация продукции сельского хозяйства отражается на соответствующих субсчетах счета 90 «Реализация». В течение года определяется ожидаемый финансовый результат, в конце года после определения фактической себестоимости продукции растениеводства и животноводства рассчитывается реальный финансовый результат.

Вопросы для самоконтроля

- 1 В чем заключаются особенности учета продукции в сельском хозяйстве?
- 2 Какими документами оформляется поступление и отпуск продукции растениеводства?
- 3 Какие первичные документы используются для оформления оприходования и реализации продукции животноводства?
- 4 Каковы особенности учета реализации сельскохозяйственной продукции?

Задачи

1 Сельскохозяйственное предприятие является многоотраслевым, выращивает картофель, занимается заготовкой сена и содержит основное стадо КРС молочного направления, а также молодняк на выращивании и откорме. Сено используется на корм животным.

В текущем году фактическая себестоимость 1 центнера составила: сена – 2 800 руб., картофеля – 7 500 руб., молока – 19 300 руб., приплода животных – 71 750 руб., прироста живой массы – 170 200 руб.

Хозяйственные операции за текущий год приведены в таблице 1.9.

Остатки по счетам на начало года:

- счет 11 «Животные на выращивании и откорме» – 30 000 000 руб.;
- счет 10 «Материалы» – 7 000 000 руб.;
- счет 20 «Основное производство» – 141 896 000 руб., в т.ч. растениеводство – 26 000 000 руб., животноводство – 115 896 000 руб.;
- «Готовая продукция» – 104 000.

Таблица 1.9 – Хозяйственные операции организации за текущий год

Документы и содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс. руб.	
	частная	общая
1	2	3
Акты и накладные. 1 В течение года оприходована продукция растениеводства по плановой себестоимости: - сено 3 000 центнеров по 3 000 руб. за 1 центнер; - картофель 2 100 центнеров по 8 000 руб. за 1 центнер. Оприходовано продукции – всего.	? ? –	– – ?
Акты и ведомости надоя молока. 2 Оприходована в течение года продукция животноводства по плановой себестоимости: - молоко 3 600 центнеров по 19 000 руб. за 1 центнер; - приплод 80 голов по 70 000 руб.; - прирост живой массы 240 центнеров по 170 000 руб. за 1 центнер; - навоз вывезен на поля для удобрения почвы. Оприходовано продукции животноводства – всего.	? ? ? 400 –	– – – – ?
Ведомость расхода кормов. 3 Сено скормлено животным 1000 центнеров по 3 000 руб. за 1 центнер.	–	?

Продолжение таблицы 1.9

1	2	3
Ведомость движения молока. 4 Молоко использовано на выпойку телят 40 центнеров по 19 000 руб.	—	?
Акты на перевод животных из группы в группу. 5 Переведены животные из группы молодняка в основное стадо по плановой себестоимости (50 голов, живой вес 160 центнеров).	—	24 000
Выписки с расчетного счета. 6 Поступило на расчетный счет за реализованную сельскохозяйственную продукцию	—	74 000
Отчеты кассира. 7 Оприходованы деньги в кассу за проданную продукцию работникам предприятия.	—	21 200
Накладные. 8 Списывается реализованная продукция по плановой себестоимости: - картофель 2 000 центнеров, - молоко 3 560 центнеров. Плановая себестоимость реализованной продукции – всего	16 000 67 640 —	83 640 ?
Расчет бухгалтерии. 9 В конце года списывается разница между плановой и фактической себестоимостью продукции: – растениеводства: 1) сена, 2) картофеля; – животноводства: 1) молока, 2) приплода, 3) прироста живой массы. Разница между плановой и фактической себестоимостью продукции – всего.	? ? ? ? ?	— — — — ?
Расчет бухгалтерии. 10 Списывается разница между плановой и фактической себестоимостью продукции, использованной в хозяйстве (см. операции 3,4): - сена, - молока. Разница между плановой и фактической себестоимостью продукции, использованной в хозяйстве, – всего.	? ? —	— — ?

Окончание таблицы 1.9

1	2	3
Расчет бухгалтерии. 11 Списывается разница между плановой и фактической себестоимостью реализованной продукции по (см. операцию 8): - картофелю, - молоку. Разница между плановой и фактической себестоимостью реализованной продукции – всего.	? ? –	– – ?
Расчет бухгалтерии. 12 Списывается разница между плановой и фактической себестоимостью по выращиванию молодняка животных, переведенных в основное стадо (операция 5). Фактическая себестоимость животных составила 24 320 тыс. руб.	–	?
Расчет бухгалтерии. 13 Списывается финансовый результат от реализации продукции сельского хозяйства.	–	?

По приведенным данным требуется:

- 1) рассчитать необходимые суммы и составить проводки;
- 2) определить финансовый результат от реализации продукции.

Для определения суммы разницы между плановой и фактической себестоимостью продукции необходимо рассчитать дополнительные показатели, приведенные в таблице 1.10.

Таблица 1.10 – Расчет разницы между фактической и плановой себестоимостью продукции растениеводства и животноводства

Продукция	Единица измерения	Масса, количество	Плановая себестоимость, руб.		Фактическая себестоимость, руб.		Сумма разниц, руб.	
			1 ц	всего	1 ц	всего	экономия (–)	перерасход (+)
Сено	ц	?	?	?	?	?	?	?
Картофель	ц	?	?	?	?	?	?	?
Молоко	ц	?	?	?	?	?	?	?
Прирост живой массы	ц	?	?	?	?	?	?	?
Приплод	голов	?	?	?	?	?	?	?
Итого	–	?	?	?	?	?	?	?

2 ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА В ТОРГОВЛЕ

Тема 4

Учет движения товаров и тары в организациях оптовой торговли

- 1 Документальное оформление поступления товаров на оптовые предприятия
- 2 Учет поступления товаров на оптовые предприятия
- 3 Документальное оформление и учет отпуска товаров покупателям со складов и транзитом

Основные понятия по теме

Оптовая торговля – это купля-продажа товаров партиями с целью их дальнейшей перепродажи и производственного использования. Она является посредником между промышленностью и предприятиями розничной торговли, общественного питания. Оптовую торговлю товарами могут вести организации различных форм собственности, индивидуальные предприниматели.

Оптовый товарооборот – это стоимость товаров, проданных оптовыми организациями предприятиям розничной торговли и общественного питания, а также поставленных для рыночного потребления и на экспорт.

По форме движения товаров оптовый товарооборот бывает складской и транзитный. При складском товарообороте товары реализуют оптовым покупателям со складов оптовых баз, оптово-розничных организаций. Транспортные расходы относятся обычно на затраты оптовых предприятий. Поэтому они заинтересованы в рационализации транспортных потоков.

При транзитном товарообороте отдельные товары доставляют от поставщика покупателю, минуя оптовое предприятие. При этом оптовое предприятие организует данную операцию и принимает (или не принимает) участие в расчетах.

В оптовый товарооборот включают отпуск товаров по отпускным (продажным) ценам с НДС, а водки и табачных изделий – по фиксированным розничным ценам.

В оптовый товарооборот не включают:

- возвратную тару и стеклопосуду, отпущенные покупателям вместе с товаром;
- внутренний отпуск товаров со склада на склад, со склада в магазины, находящиеся на одном балансе с оптовым предприятием;
- возврат товаров поставщику.

Учет выручки ведут по продажным ценам с НДС.

Разница между продажной и покупной стоимостью реализованных товаров представляет собой валовой доход оптовой торговли. Он предназначен для покрытия издержек обращения, налоговых платежей с полученного дохода и получения прибыли от торговой деятельности.

Валовой доход зависит от уровня оптовой надбавки, устанавливаемого по реализованным товарам. Оптовая надбавка устанавливается в процентах к отпускной цене предприятия-изготовителя или цене приобретения импортера без НДС. Она не может быть более 20 % независимо от количества участвующих в реализации оптовых продавцов. При транзитном обороте – до 5 %.

Порядок приёмки товаров и их документальное оформление зависит от места приёмки (на железнодорожной станции, складе поставщика или складе покупателя); от вида и состояния тарных мест; от вида приёмки (по количеству мест, по количеству товарных единиц и качеству).

Приёмка товаров производится в соответствии с «Положением о приёмке товаров по количеству и качеству» от 26 апреля 1996 года. При обнаружении порчи или недостачи составляется коммерческий акт.

Если товар поставлен в открытой или повреждённой таре, то его приёмку по количеству и качеству осуществляет экспедитор оптового предприятия на железнодорожной станции или на складе поставщика.

Если товар прибыл в закрытой исправной таре, то его приёмку по количеству и качеству производит заведующий складом в присутствии товароведа на складе оптового предприятия.

Приёмка должна быть произведена не позднее 10 дней, а по скоропортящимся продуктам – в течение 24 часов.

При обнаружении расхождения создаётся комиссия и составляется Акт об установлении расхождения в количестве и качестве при приёмке товарно-материальных ценностей (ТМЦ). Поставщику предъявляют претензию (если была произведена оплата) или заявляют частичный отказ от оплаты.

На фактически поступившие товары заведующий складом выписывает приходную товарную накладную.

Товары могут быть учтены на предприятиях торговли по покупной или продажной цене. В оптовой торговле, как правило, товары учитывают по покупной цене, то есть по отпускным ценам предприятий-изготовителей или импортеров без НДС.

На стоимость приобретенных товаров без НДС в учете организации оптовой торговли составляется бухгалтерская проводка:

Д-т сч. 41-1 «Товары на складах»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

На сумму НДС по приобретенным товарам делается запись:

Д-т сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Водку белую и табачную продукцию учитывают по фиксированным розничным ценам.

Оприходование таких товаров имеет свои особенности. Оптовым предприятиям данные товары отпускаются с торговой скидкой.

На стоимость товаров без НДС и со скидкой делается проводка:

Д-т сч. 41-1 «Товары на складах»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Торговая скидка учитывается отдельно:

Д-т сч. 41-1 «Товары на складах»

К-т сч. 42-1 «Торговая наценка».

На сумму НДС по приобретенным товарам делается запись:

Д-т сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Транспортные расходы, включенные в счет поставщика сверх отпускной цены (т. е. за счет оптовой базы), учитываются в составе издержек обращения оптовой организации. На их сумму без НДС в учете составляется проводка:

Д-т сч. 44 «Расходы на реализацию»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Входной НДС по транспортным услугам отражается по дебету счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

За выявленную при приеме товаров недостачу в пределах норм естественной убыли в пути ответственность несёт получатель товаров. При этом сумма недостачи в пределах норм естественной убыли включается в издержки обращения торговой организации, а сверх норм – подлежит возмещению поставщиком, транспортной организацией или экспедитором.

Оптовое предприятие предъявляет претензию перевозчику на основании коммерческого акта, а поставщику – на основании Акта об установлении расхождения, причём только при предварительной оплате счёта.

Все суммы выявленных недостатков отражают на счёте 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в следующем порядке:

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

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на сумму недостачи по отпускным ценам поставщика без НДС;

Д-т сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на сумму НДС;

Д-т сч. 44 «Расходы на реализацию»

К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – на сумму недостачи в пределах норм естественной убыли;

Д-т сч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

К-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – на сумму недостачи сверх норм, отнесенную на счёт экспедитора.

Разница между суммой взыскания и покупной стоимостью товаров относится на счет 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

Предприятия оптовой торговли реализуют товары предприятиям розничной торговли, общественного питания, производственным предприятиям, предпринимателям, другим покупателям. Отпуск товаров производят на основании заключённых с ними договоров по предварительно представленным заказам и заявкам.

Документальное оформление отпуска товаров зависит от вида используемого транспорта. При использовании железнодорожного транспорта поставка оформляется так же, как поставка от изготовителей.

Автомобильный транспорт наиболее часто используется при реализации товаров с оптовых складов в розничную торговлю в порядке централизованной доставки по утверждённому графику. Заведующие магазинами составляют на завоз товаров заявку-заказ и передают в торговый отдел оптового предприятия. Там заявку регистрируют в журнале регистрации заказов покупателей и передают на склад для отборки товаров и выписки расходных товарных документов. При отборе товаров заведующий складом оформляет и вкладывает в каждое тарное место упаковочный ярлык или спецификацию. Каждое тарное место пломбируют и маркируют (на бирке указывают наименование и адрес грузоотправителя и получателя, вес товаров брутто и нетто, вес тары).

На фактически отпущенные со склада товары и тару заведующий складом выписывает товарно-транспортную накладную формы ТТН-1.

Товары вместе с накладными передают в экспедицию под роспись в журнале передачи товаров со склада в экспедицию.

Заведующий магазином проводит приёмы товаров по количеству и качеству и оформляет сопроводительные товарные документы. Два экземпляра товарно-транспортной накладной с подписями заведующего магазина возвращаются экспедитору (на оптовую базу и автотранспортное предприятие).

При самовывозе представитель покупателя получает товары непосредственно со склада оптового предприятия. Он предъявляет заведующему склада удостоверение личности и доверенность на получение ТМЦ. На отобранные товары оформляют товарно-транспортную накладную формы ТТН-1. Приёмку товаров на складе представитель покупателя производит по количеству и качеству, о чём расписывается в товарных документах. На

основании товарно-транспортной накладной бухгалтерия выписывает платёжное требование.

При транзитной реализации товаров:

а) с участием оптового звена в расчётах поставщик отгружает покупателю товар, а товарные и платёжные документы направляет оптовому предприятию, которое контролирует выполнение договора поставки, проверяет в документах правильность отпускных цен, расчёт суммы и производит оплату счёта поставщика. Одновременно бухгалтерия оптового предприятия выписывает ТТН на имя покупателя с включением оптовой транзитной надбавки ($\leq 5\%$) и выставляет покупателю платёжное требование;

б) без участия оптового звена в расчетах поставщик отгружает товары и ведет расчеты непосредственно с покупателем, одновременно высылая копии счетов оптовому предприятию для контроля за выполнением договоров по транзитным отгрузкам.

Согласно договору оптовое предприятие как посредник имеет транзитную оптовую надбавку. Периодически по каждому покупателю бухгалтер составляет расчет транзитной надбавки от совершенного товарооборота. Копии расчетов или платежные требования высылают покупателям, которые перечисляют средства на счет оптового предприятия.

Учет реализации товара зависит от принятого порядка учета выручки. При варианте учета реализации по моменту отгрузки товаров используют счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

В оптовой торговле, где товары учитывают по покупным ценам, синтетический учет их движения аналогичен учету движения товарно-материальных ценностей на промышленных предприятиях.

Операции по реализации товаров оформляются в учете следующими бухгалтерскими проводками:

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 41-1 «Товары на складах» – на стоимость товаров по цене приобретения;

Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 90-1 «Выручка от реализации» – на цену реализованных товаров (с НДС и другими налогами);

Д-т сч. 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» – на сумму НДС из выручки;

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 44 «Расходы на реализацию» – на сумму издержек обращения, списанных на реализацию;

Д-т сч. 90-9 «Прибыль/убыток от реализации»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки» – на сумму прибыли от реализации;

Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 90-9 «Прибыль/убыток от реализации» – на сумму убытка от реализации.

При варианте учета реализации товаров по мере их оплаты сохраняется такая же система записей, как и на промышленном предприятии, т. е. с использованием счета 45 «Товары отгруженные».

Вопросы для самоконтроля

- 1 В какой оценке учитываются товары в оптовой торговле?
- 2 Как оформляется поступление товаров в организациях оптовой торговли?
- 3 Какой уровень оптовой надбавки может установить торговая организация?
- 4 В чем особенности учета товаров по фиксированным розничным ценам?
- 5 Как в учете отражаются суммы выявленных при приемке товаров недостач?
- 6 Как организуется транзитный оптовый товарооборот?
- 7 Какими бухгалтерскими записями оформляют реализацию товаров в оптовой торговле?

Задачи

1 Оптовая база ведет учет реализации по мере оплаты. Хозяйственные операции за месяц приведены в таблице 2.1

Таблица 2.1 – Хозяйственные операции за апрель

Документы и содержание операций	Сумма, тыс. руб.
1	2
Товарный отчет оптовой базы №1 за 1–3 апреля. Оприходованы поступившие от иногородней организации-поставщика товары и тара: - стоимость товаров по покупным ценам, - НДС по приобретенным товарам; - стоимость многооборотной залоговой тары под товаром; - транспортные расходы по доставке товара, - НДС по транспортным услугам.	1 415 ? 60 106 ?

Окончание таблицы 2.1

1	2
Товарный отчет оптовой базы № 1 за 1–3 апреля. По счету базы отгружены розничной торговой организации товары: - стоимость товаров (по покупным ценам); - стоимость реализации (оптовая надбавка 20 %); - стоимость многооборотной залоговой тары под товаром - НДС. К оплате – всего.	1 120 ? 50 ? ?
Товарный отчет оптовой базы № 2 за 4–6 апреля. Оприходованы поступившие от иногородней организации-поставщика товары и тара: - стоимость товаров по покупным ценам, - НДС по приобретенным товарам; - стоимость многооборотной залоговой тары под товаром; - транспортные расходы по доставке товара, - НДС по транспортным услугам.	2 500 ? 130 160 ?
Товарный отчет оптовой базы № 2 за 4–6 апреля. По счету базы отгружены розничной торговой организации товары: - стоимость товаров по покупным ценам; - стоимость реализации (оптовая надбавка 15 %); - стоимость многооборотной залоговой тары под товаром; - НДС. К оплате – всего.	2 380 ? 105 ? ?

На основании исходных данных требуется:

- 1) рассчитать необходимые суммы в таблице 2.1;
- 2) составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям оптового торгового предприятия за апрель и записать их в регистрационный журнал;
- 3) определить финансовый результат от реализации товаров.

Тема 5

Учет движения товаров и тары в организациях розничной торговли

Занятие 1

- 1 Розничный товарооборот, его состав
- 2 Структура розничной цены товаров

Занятие 2

- 1 Учет поступления товаров в розничной торговле
- 2 Методика применения счета 42 «Торговая наценка»
- 3 Особенности учета товаров по фиксированным розничным ценам

Занятие 3

- 1 Учет реализации товаров в розничной торговле
- 2 Структура и содержание товарного отчета

Основные понятия по теме

В розничной торговле заканчивается процесс обращения товаров, их реализуют населению. Ведение розничной торговли регламентируется «Правилами осуществления розничной торговли отдельными видами товаров и общественного питания», утвержденными постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 07.04.2004г. №384.

Розничный товарооборот – это стоимость проданных товаров населению через все каналы реализации, независимо от того, является ли для субъекта хозяйствования торговая деятельность основной или нет.

Состав розничного товарооборота регламентируется «Инструкцией по учету розничного товарооборота, товарных запасов в торговле», утвержденной Министерством статистики и анализа 2 июля 2002 года.

Розничный товарооборот учитывается в розничных ценах, включающих торговую надбавку, НДС и налог с продаж, по моменту отпуска товаров покупателям независимо от времени уплаты денег и сдачи торговой выручки в банк.

В розничной торговле учет товаров обычно ведут по розничным ценам с НДС и с налогом на продажу.

Торговые предприятия устанавливают при реализации товара торговую надбавку к отпускной цене. Она включает оптовую надбавку и торговую надбавку предприятий розничной торговли.

Максимальный размер торговой надбавки, включая оптовую, не может превышать 30 %, а по социально значимым товарам – предельных размеров, установленных Министерством экономики или облисполкомами согласно утвержденному перечню товаров.

Рассмотрим механизм формирования розничной цены в таблице 2.2.

Таблица 2.2. – Структура свободной розничной цены

Показатель	Алгоритм расчета	Сумма, тыс. руб.
1 Отпускная цена товара предприятия-изготовителя без НДС	–	100
2 НДС по приобретенным товарам (18 %)	$100 \times 18 \%$	18
3 Отпускная цена товара предприятия-изготовителя с НДС	$100 + 18$	118
4 Оптовая надбавка предприятия оптовой торговли (15 %)	$100 \times 15 \%$	15
5 НДС, включаемый в цену предприятием оптовой торговли (18 %)	$(100 + 15) \times 18 \%$	21
6 Оптовая отпускная цена	$100 + 15 + 21$	136
7 Торговая надбавка предприятия розничной торговли (15 % от отпускной цены предприятия-изготовителя)	$100 \times 15 \%$	15
8 Розничная цена без НДС	$100 + 15 + 15$	130
9 НДС в розничной цене товара (18 %)	$130 \times 18 \%$	23
10 Розничная цена товара с НДС	$130 + 23$	153
11 Налог с продаж (5 % от розничной цены с НДС)	$153 \times 5 \%$	8
12 Свободная розничная цена	$153 + 8$	161

В розничной торговле, где товары учитывают по ценам реализации, при приобретении товаров их стоимость необходимо довести до уровня розничных цен, для чего к покупной цене надо добавить торговую надбавку, НДС, прочие налоги (например, налог с продаж). Все эти слагаемые цены учитывают на счете 42 «Торговая наценка».

Поступление товаров на розничное торговое предприятие и формирование свободной розничной цены отражаются в учете следующим образом:

Д-т сч. 41-2 «Товары в розничной торговле»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на стоимость приобретенных товаров без НДС;

Д-т сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам»

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на сумму НДС по документам поставщика;

Д-т сч. 41-2 «Товары в розничной торговле»

К-т сч. 42-1 «Торговая наценка» – на сумму торговой надбавки;

Д-т сч. 41-2 «Товары в розничной торговле»

К-т сч. 42-3 «Налог на добавленную стоимость» – на сумму НДС в розничной цене товаров;

Д-т сч. 41-2 «Товары в розничной торговле»

К-т сч. 42-8 «Налог с продаж» – на сумму налога с продаж.

Таким образом, на счете 41-2 «Товары в розничной торговле» товары будут учтены по розничным ценам.

При реализации товаров в розничной торговле они списываются со счета 41-2 «Товары в розничной торговле» на счет 90-2 «Себестоимость реализации». При этом необходимо их стоимость довести до покупных цен, списав все ранее добавленные суммы: торговую надбавку, НДС, налог с продаж. Иначе на счете 90 «Реализация» и в дебете, и в кредите окажутся одинаковые обороты – выручка и стоимость товаров по розничным ценам. Поэтому в конце месяца дебетовый оборот счета 90 «Реализация» (куда списали товары по розничным ценам) корректируют сторнировочными записями.

В учете торговой организации составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 50 «Касса», 51 «Расчетный счет»

К-т сч. 90-1 «Выручка от реализации» – на сумму полученной выручки от реализации товаров;

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 41-2 «Товары в розничной торговле» – на учетную стоимость реализованных товаров;

Д-т сч. 90-4 «Прочие налоги и сборы из выручки»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» – на сумму налога с продаж из выручки;

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 42-8 «Налог с продаж» – на сумму (сторно) налога с продаж, ранее учтенного в стоимости товаров;

Д-т сч. 90-3 «Налог на добавленную стоимость»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» – на сумму НДС из выручки;

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 42-3 «Налог на добавленную стоимость» – на сумму (сторно) НДС в розничной цене товаров;

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 42-1 «Торговая наценка» – на сумму (сторно) списанных торговых надбавок (по расчету);

Д-т сч. 90-2 «Себестоимость реализации»

К-т сч. 44 «Расходы на реализацию» – на сумму списанных издержек обращения;

Д-т сч. 90-9 «Прибыль/убыток от реализации»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки» – на сумму прибыли от реализации;

Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

К-т сч. 90-9 «Прибыль/убыток от реализации» – на сумму убытка от реализации.

Материально ответственные лица в магазинах ежедневно (или раз в несколько дней) составляют товарные отчеты, в которых отражаются все операции по движению товаров.

В отчет записывается каждый документ в отдельности с указанием даты, номера, названия, суммы (стоимости товара по учетным ценам).

В отдельной графе отчета может отражаться движение тары. Отчеты материально ответственного лица нумеруются последовательно с начала года.

Все документы, на основании которых составлен отчет, прикладываются к первому экземпляру отчета и передаются бухгалтеру под его расписку на втором экземпляре, остающемся у материально ответственного лица.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Что такое розничный товарооборот?
- 2 Какова структура розничной цены товаров?
- 3 Как учитывается поступление товаров в организациях розничной торговли?
- 4 В чем особенности учета реализации товаров в розничной торговле? Для чего необходимы сторнировочные записи?

Задачи

1 В организацию розничной торговли поступили товары по фиксированным розничным ценам на сумму 2 400 000 руб. Торговая скидка поставщика составляет 14 %, или 366 000 руб. К оплате по счету подлежит 2064 000 руб. При приемке товара выявлена недостача по вине поставщика на сумму 400 000 руб., в т. ч. в пределах норм – 80 000 руб. По счету поставщика была сделана предоплата в сумме 2064 000 руб.

Требуется составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям розничного торгового предприятия за апрель.

2 Продуктовый магазин получил колбасные изделия по товарно-транспортной накладной № 0056789 от 03.04 2008 г. от ОАО «Гомельский мясокомбинат». Ставка НДС по данному виду продукции установлена 10 %, налог с продаж 5 %.

Требуется составить реестр розничных цен по приведенной ниже форме:

РЕЕСТР
розничных цен
накладная № _____ от _____

(Наименование поставщика товара)

№ п/п	Наименование продукции	Объем партии, кг	Отпускная цена, руб.	Торговая надбавка		НДС		Налог с продаж		Розничная цена, руб.	Стоимость товара по розничным ценам, руб.
				%	сумма, руб.	%	сумма, руб.	%	сумма, руб.		
	А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Ветчина к/в	11,2	8 796	11							
2	Ветчина румян.	5,1	11 210	17							
3	Городецкая	31,0	6 121	17							
4	Дачная вар.	52,3	3 763	11							
5	Докторская	10,3	7 723	11							
6	Полутушки	3,7	7 035	22							
7	Рулет к/в	5,9	9 081	22							
8	Сосиски в/с	40,0	6 949	11							
Итого											

Зав.маг. _____

3 Данные о поступлении товаров в магазин приведены в таблице 2.3.

При оприходовании товара 4 января 2008 года выявлена недостача на сумму 120 000 руб. по вине поставщика.

Таблица 2.3 – Хозяйственные операции за апрель

Документы и содержание операций	Сумма, тыс. руб.
От поставщика поступили по ТТН-1 № 0028776 от 01.04.2008 г. товары и тара:	
- стоимость товаров по отпускным ценам,	12 600
- НДС от стоимости товара;	?
- стоимость многооборотной залоговой тары под товаром;	620
- транспортные расходы по доставке товара,	75
- НДС по транспортным услугам;	?
- торговая надбавка 20 %;	?
- НДС в розничной цене;	?
- налог с продаж в розничной торговле 5 %.	?
Розничная цена.	?
Оприходованы поступившие от поставщика товары по ТТН-1 № 0031387 от 04.04.2008 г.	
- стоимость товаров по отпускным ценам,	10 200
- НДС от стоимости товара;	?
- стоимость многооборотной залоговой тары под товаром;	70
- транспортные расходы по доставке товара,	?
- НДС по транспортным услугам;	?
- торговая надбавка 25 %;	?
- НДС в розничной цене;	?
- налог с продаж в розничной торговле 15 %.	?
Розничная цена.	?

Требуется определить необходимые суммы в таблице 2.3 и составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям розничного торгового предприятия.

4 Продуктовый магазин 3 апреля 2008 г. реализовал колбасные изделия. Данные о реализации в натуральных единицах приведены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Данные о реализации товара за 03.04.2008 г.

Наименование продукции	Вес, кг
1. Ветчина к/в	6,5
2. Ветчина румян.	3,0
3. Городецкая	20,2
4. Дачная вар.	15,5
5. Докторская	8,2
6. Полутушки	3,7
7. Рулет к/в	1,5
8. Сосиски в/с	10,5

Используя данные о количестве реализованного товара, а также данные реестра розничных цен, определить стоимость реализованных товаров, составить бухгалтерские проводки по реализации товара в магазине 3 апреля 2008 г. и товарный отчет за эту дату, если на начало дня остаток товаров составлял 30 5670 руб., остаток торговых надбавок – 45 200 руб.

Тема 6

Учет издержек обращения

- 1 Состав и содержание издержек обращения
 - 2 Учет издержек торгового предприятия
 - 3 Разграничение издержек обращения между отчетными периодами.
- Расчет издержек обращения на остаток товаров

Основные понятия по теме

Доведение товаров от производства до потребителей связано с определенными затратами.

Выраженные в денежной форме затраты на хранение, транспортировку товаров и другие расходы, возникающие в сфере обращения, составляют издержки обращения (ИО) торгового предприятия. Их состав и номенклатура статей утверждены Министерством торговли. Аналитический учет должен быть построен в разрезе утвержденных статей.

В течение месяца издержки учитывают на активном счете 44 «Расходы на реализацию». В конце месяца эти расходы должны быть распределены между проданными и непроданными товарами.

Часть издержек обращения, относящаяся к проданным товарам, списывается с кредита счета 44 «Расходы на реализацию» в дебет счета 90-2 «Себестоимость реализации». Остальная часть издержек обращения относится к остатку нереализованных товаров и остается на счете 44 «Расходы на реализацию».

Именно эта сумма рассчитывается ежемесячно по формуле:

$$Р_k = ((P_n + P_{п}) / (T_{п} + T_n)) \times T_k,$$

где P_k – остаток ИО, относящийся к остатку непроданных товаров на конец месяца;

P_n – остаток ИО на начало периода;

$P_{п}$ – расходы организации, осуществленные за отчетный период (ИО) и подлежащие распределению;

$T_{п}$ – стоимость товаров, поступивших за месяц;

T_n – остаток непроданных товаров на начало месяца;

T_k – остаток непроданных товаров на конец месяца.

Причем, распределению подлежат расходы лишь по двум статьям издержек обращения: расходы на транспортировку и проценты по банковским кредитам. Остальные статьи издержек в полном объеме списываются на реализованные товары.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Какова номенклатура статей издержек обращения?
- 2 Каким образом и в каких учетных регистрах ведется учет издержек обращения?
- 3 Как рассчитывается сумма издержек обращения на остаток товаров?
- 4 Какие статьи издержек обращения подлежат распределению?
- 5 Какой бухгалтерской проводкой списывается сумма издержек обращения?

Задачи

1 Организация розничной торговли ведет учет издержек обращения. Расходы за апрель приведены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Хозяйственные операции за апрель

Содержание операций	Сумма, тыс. руб.
Начислена заработная плата работникам магазина	12 000
Произведены отчисления согласно действующего законодательства от суммы начисленной заработной платы	?
Начислено органам МВД за охрану магазина. НДС на услуги.	450 ?
Начислена плата за услуги различных организаций: - за транспортировку товаров, - НДС на транспортные услуги; - за тепловую энергию, - НДС по счету поставщика; - за электроэнергию, - НДС по счету поставщика; - за инкассацию выручки.	400 ? 780 ? 520 ? 150
Начислен резерв на естественную убыль товаров	250
Начислены и оплачены проценты по краткосрочному кредиту за текущий месяц	1 170
Начислена амортизация по основным средствам	800

Требуется на основании исходных данных:

- 1) рассчитать необходимые суммы в таблице 2.5;
- 2) составить бухгалтерские проводки по приведенным хозяйственным операциям за апрель и записать их в регистрационный журнал;
- 3) рассчитать сумму издержек обращения магазина за апрель;

4) составить расчет издержек обращения на остаток товаров по состоянию на 1 мая, используя таблицу 2.6.

Таблица 2.6 – Расчет издержек обращения на остаток товаров

Содержание записей	Стоимость товаров по розничным ценам, тыс. руб.	Издержки обращения, тыс. руб.
Остаток на 1 апреля	20 000	3 600
Поступило за апрель	130 000	?
Итого	?	?
Средний процент издержек	*	?
Остаток на 1 мая	18 500	?
Относится к реализованным за апрель товарам	*	?
Примечание – * – графы не заполняются		

2 Составить расчет торговых надбавок на реализованные за апрель товары в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Расчет торговых скидок на реализованные за апрель товары

Содержание записей	Стоимость товаров по розничным ценам, тыс. руб.	Сумма торговых скидок, тыс. руб.
Остаток на 1 апреля	520 000	59 865
Поступило за апрель	476 500	43 600
Итого	?	?
Средний процент торговых скидок	*	?
Реализовано за месяц	470 950	?
Остаток на 1 мая	510 000	?
Примечание – * – графы не заполняются		

Тема 7

Учет финансовых результатов в торговле

- 1 Методика формирования финансовых результатов в торговле
- 2 Учет валового дохода
- 3 Учет прибыли от реализации товаров

Основные понятия по теме

Основной показатель, характеризующий эффективность деятельности торгового предприятия – прибыль. Источником формирования прибыли от торговой деятельности являются реализованные торговые надбавки (валовой доход). По истечении месяца необходимо определить и списать торговые надбавки, приходящиеся на реализованные товары.

В оптовой торговле оптовые надбавки на реализованные товары обычно подсчитываются по каждой проданной партии согласно товарно-транспортным накладным.

В розничной торговле учет движения товаров и объема реализации ведется суммовым методом по розничным ценам. Поэтому для исчисления валового дохода требуется ежемесячно определять сумму реализованных торговых надбавок и покупную стоимость товаров, проданных в отчетном месяце.

Торговые надбавки на реализованные товары могут быть рассчитаны двумя способами:

- исходя из ассортимента товаров;
- по среднему проценту.

По первому способу суммы реализации товаров каждой группы умножаются на процент торговой надбавки по этой группе. Результаты суммируются. Такой способ трудоемок. К тому же данные о реализации товаров по группам становятся известны только после инвентаризации остатков товаров. Поэтому на практике чаще используют второй способ расчета реализованных торговых надбавок – по среднему проценту:

$$ТН_{ср} = \frac{ТН_n + ТН_n - ТН_v}{P + О_k} \times 100 \%,$$

где $ТН_{ср}$ – средний процент торговых надбавок;

$ТН_n$ – сумма торговых надбавок, приходящаяся на остаток товаров на начало месяца;

ТНп – сумма торговых надбавок, начисленная на поступившие за месяц товары;

ТНв – сумма торговых надбавок, приходящаяся на прочее выбытие товаров (недостатки, потери);

Р – розничная реализация товаров за месяц;

Ок – товарные остатки на конец месяца.

Чтобы определить сумму реализованных торговых надбавок, надо розничную реализацию товаров умножить на средний процент торговых надбавок.

Торговые надбавки, приходящиеся на остаток товаров, обычно определяют сальдовым методом, т. е. из их предварительного сальдо вычитают реализованные за месяц торговые надбавки.

Сумму реализованных торговых надбавок в учете отражают сторнировочной записью *по дебету счета 90-2 «Себестоимость реализации» и кредиту счета 42-1 «Торговая наценка»*.

Финансовый результат от реализации товаров определяют на счете 90 "Реализация" путем сопоставления кредитового и дебетового оборота. После всех сторнировочных записей по кредиту (вернее, по дебету со знаком минус) остаются суммы реализованных торговых надбавок, а по дебету – издержки обращения, приходящиеся на реализованные товары. Путем их сравнения выявляют прибыль (убыток) торговой организации.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Как производится расчет реализованных торговых надбавок?
- 2 Как определяется финансовый результат от реализации товаров?
- 3 От чего зависит величина прибыли торговой организации?
- 4 Какой бухгалтерской проводкой отражается выявленная прибыль от реализации товаров?

Задачи

1 Остатки по счетам на 1 апреля составили:

- товары (по розничным ценам) – 100 000 тыс. руб.;
- торговые надбавки – 20 000 тыс. руб.;
- издержки обращения – 5 000 тыс. руб.

Хозяйственные операции магазина приведены в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Хозяйственные операции за апрель

Документы и содержание операций	Сумма, руб.
Товарный отчет магазина № 1 за 1–3 апреля. Оприходованы поступившие от поставщика товары: - стоимость товаров по покупным ценам, - НДС по счету поставщика; - транспортные расходы по доставке товара, - НДС по транспортным услугам; - торговая надбавка 15 %; - НДС в розничной цене; - налог с продаж в розничной торговле 5 %. Розничная цена.	400 000 ? 60 000 ? ? ? ? ?
Товарный отчет магазина № 2 за 4–6 апреля. Оприходованы поступившие от поставщика товары: - стоимость товаров по покупным ценам, - НДС по счету поставщика; - транспортные расходы по доставке товара, - НДС по транспортным услугам; - торговая надбавка 30 %; - НДС в розничной цене; - налог с продаж в розничной торговле 5 %. Розничная цена.	300 000 ? 40 000 ? ? ? ? ?
Начислены проценты по кредиту за отчетный месяц	8 000
Прочие издержки обращения за месяц	50 000
Поступила в кассу выручка за реализованные товары	500 000
Товарный отчет магазина № 1 за 1–3 апреля. Реализованы товары по розничным ценам.	200 000
Товарный отчет магазина № 2 за 4–6 апреля. Реализованы товары по розничным ценам.	300 000

На основании исходных данных:

- 1) рассчитать необходимые суммы в таблице 2.8;
- 2) составить проводки по приведенным хозяйственным операциям за апрель и записать их в регистрационный журнал;
- 3) определить финансовый результат деятельности торговой организации за апрель.

2 В бухгалтерии организации розничной торговли остатки по счетам на 1 апреля:

- товаров по розничным ценам – 1 700 000 руб.;
- торговых надбавок – 204 000 руб.;

- издержек обращения – 186 000 руб.

Хозяйственные операции за месяц представлены в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Хозяйственные операции за апрель

Документы и содержание операций	Сумма, тыс. руб.
Товарный отчет магазина № 1 за 1–3 апреля. Оприходованы поступившие от поставщика товары: - стоимость товаров по покупным ценам, - НДС по счету поставщика; - транспортные расходы по доставке товара, - НДС по транспортным услугам; - торговая надбавка 25 %; - НДС в розничной цене; - налог с продаж в розничной торговле 5 %. Розничная цена.	2 560 ? 210 ? ? ? ? ?
Товарный отчет магазина № 1 за 1–3 апреля. Реализованы товары: - стоимость товаров по розничным ценам.	2 110
Поступила в кассу выручка за реализованные товары	2 110

На основании исходных данных:

- 1) рассчитать необходимые суммы в таблице 2.9;
- 2) составить бухгалтерские проводки по приведенным хозяйственным операциям за апрель и записать их в регистрационный журнал;
- 3) определить финансовый результат деятельности торговой организации за апрель.

Тема 8

Особенности учета в организациях общественного питания

- 1 Формирование цен на покупные товары и продукцию собственного производства
- 2 Учет товаров на складе и в кладовой
- 3 Учет выпуска и реализации продукции

Основные понятия по теме

Организации общественного питания в своей деятельности сочетают торговую и производственную функции. От производственных предприятий они отличаются тем, что свою продукцию реализуют преимущественно населению. Объекты общественного питания подразделяются на типы (столовые, рестораны, кафе, бары, закусочные и т. п.), имеющие разные наценочные категории.

Продукты и товары в организации общественного питания поступают по отпускным ценам поставщика. Может быть установлен новый уровень отпускной цены путем включения в нее транспортных расходов.

Организации общественного питания реализуют покупные товары и продукцию собственного производства (обеденную продукцию, холодные и горячие закуски, кулинарные и кондитерские изделия).

Покупные товары реализуют по розничным ценам, включающим НДС, налог с продаж, а в ресторанах, барах и кафе – еще налог на услуги. Продукцию собственного производства реализуют по продажным ценам общественного питания, которые включают отпускную цену, торговую надбавку, наценку общественного питания, НДС, налог на услуги.

Наценка общественного питания устанавливается в процентах к розничной цене продуктов и сырья без НДС. Она начисляется в момент поступления продуктов в производство.

Калькулирование продажных цен готовой продукции осуществляют по стоимости сырьевого набора, то есть путем суммирования стоимости сырьевых компонентов блюда по учетным ценам, включающим наценку общественного питания, НДС и налог на услуги. На основании плана-меню и сборника рецептур на каждое блюдо составляется калькуляционная карточка.

По окончании дня (смены) подсчитывается количество и стоимость каждого наименования отпущенных блюд и определяется общая стоимость продукции в двух оценках: по ценам фактической реализации и по учетным ценам производства.

Операции по движению товаров в общественном питании приведены в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Корреспонденция счетов по хозяйственным операциям в организациях общественного питания

Хозяйственные операции	Дебет	Кредит
1	2	3
1 Поступление продуктов и товаров от поставщика		
- на сумму товаров и продуктов по свободным отпускным ценам поставщика (приобретения)	41-1	60-1
- на сумму НДС поставщика	18-4	60-1
- на сумму торговой надбавки на поступившие от поставщиков продукты и товары	41-1	42-1
- на сумму НДС, включенную в сформированную розничную цену	41-1	42-3
2 Поступление продуктов и товаров по регулируемым розничным ценам:		
- на сумму поступивших продуктов и товаров за минусом торговой скидки и НДС поставщика, указанного в накладной	41-1	60-1
- на сумму НДС поставщика (с учетом скидки)	18-4	60-1
- на сумму полученной от поставщика торговой скидки	60-1	42-2
- на сумму НДС, выделенную из суммы торговой скидки (методом «красное сторно»)	42-3	42-1
- на сумму НДС, включенную в регулируемую розничную цену	41-1	42-3
- на сумму торговой скидки, включенную в регулируемую розничную цену	41-1	42-2
3 Списание сырья, продуктов и товаров, переданных на производство (в кухню):		
- на сумму сырья, продуктов и товаров по розничным ценам	20-9	41-1
- на сумму наценки общественного питания	20-9	42-1
- на сумму НДС, выделенного из наценки общественного питания (методом «красное сторно»)	42-3	42-1
- на сумму налога с продаж и (или) налога на услуги	20-9	42-4
4 Списание продуктов и товаров, переданных в буфеты, бары и другие объекты общественного питания		

Окончание таблицы 2.10

1	2	3
- на сумму продуктов и товаров по розничным ценам	41-2	41-1
- на сумму наценки общественного питания	41-2	42-1
- на сумму НДС, выделенную из наценки общественного питания (методом «красное сторно»)	42-3	42-1
- на сумму налога с продаж	41-2	42-4
5 Отражение стоимости продуктов, израсходованных на выпуск готовой продукции, отпущенной покупателям (по учетным ценам производства)	90-2	20-9
6 Отражение реализации продукции собственного производства и покупных товаров (по ценам отпуска потребителям):		
Выручка (за наличный расчет)	50-1	90-1
Списание стоимости реализованных товаров	90-2	41-2; 20-9
Списание суммы налога с продаж, приходящейся на реализованные товары (методом «красное сторно»)	90-2	42-4
Списание суммы НДС, приходящейся на реализованные товары (методом «красное сторно»)	90-2	42-3
Списание суммы торговой надбавки и наценки общественного питания, приходящейся на реализованные товары (методом «красное сторно»)	90-2	42-1
Отражение задолженности перед бюджетом:		
- по налогу с продаж	90-5	68-2
- по налогу на добавленную стоимость	90-3	68-2
- по отчислениям, производимым от суммы реализованных торговых надбавок	90-5	68-2
Списание издержек на реализованную продукцию	90-2	44

Расчет торговой надбавки и наценки общественного питания на реализованные товары осуществляется по методу среднего процента по методике, принятой в торговле.

Итоговые суммы стоимости отпущенной продукции должны соответствовать показаниям кассовых счетчиков. Учетная цена каждого блюда проставляется на основании данных калькуляционной карточки.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Каков порядок формирования в организациях общественного питания продажных цен на покупные товары и на продукцию собственного производства?
- 2 Что относится к продукции собственного производства в общественном питании?
- 3 Как организуется материальная ответственность в организациях общественного питания?
- 4 Как устанавливается уровень наценки и от чего он зависит?
- 5 Как учитывается реализация продукции собственного производства в организациях общественного питания?
- 6 За счет чего формируется прибыль общественного питания?

Задачи

1 На основании исходных данных рассчитать необходимые суммы в таблице 2.10 и составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям; определить валовой доход и финансовый результат организации общественного питания.

Хозяйственные операции за апрель приведены в таблице 2.11.

Таблица 2.11 – Хозяйственные операции за апрель

Документы и содержание операций	Сумма, тыс. руб.
1	2
Поступили по товарно-транспортным накладным в кладовую столовой продукты: - стоимость по покупным ценам, - НДС по счету поставщика. К оплате – всего.	90 000 ? ?
Стоимость продуктов доведена до розничной цены: - торговая надбавка 20 %, - НДС – 18 %.	? ?
Продукты по заборным листам отпущены из кладовой на кухню для приготовления блюд: - стоимость продуктов по розничным ценам, - наценка общепита 30 %, - НДС 18 %.	89 000 ? ?
По приходным кассовым ордерам поступила в кассу столовой выручка за реализованную через обеденный зал продукцию	112 500

Окончание таблицы 2.11

1	2
Согласно акту списывается с материально-ответственного лица (повара) стоимость реализованной продукции	112 500
Продукты из кладовой поступили в буфет: - стоимость продуктов по розничным ценам. Стоимость продуктов доведена до стоимости реализации: - наценка 40 %.	2 300 ?
Выручка из буфета сдана в центральную кассу магазина, с материально-ответственного лица списаны товары	1 900
Определен финансовый результат от реализации продукции собственного производства: - через обеденный зал, - товаров через буфет. Издержки обращения, списываемые на реализацию, за месяц составили 10 000 000 руб.	? ?

Раздел 3 ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Тема 9

Учет затрат строительного производства

Занятие 1

- 1 Особенности технологии строительства
- 2 Строительная продукция и ее оценка
- 3 Принципы организации учета в строительстве

Занятие 2

- 1 Документальное оформление движения материалов
- 2 Организация складского хозяйства
- 3 Списание материалов в производство

Занятие 3

- 1 Объекты учета затрат и калькулирование себестоимости строительно-монтажных работ. Номенклатура статей затрат
- 2 Учет работы строительных машин и механизмов
- 3 Учет накладных расходов

Основные понятия по теме

Строительное производство включает в себя основное производство, вспомогательное и обслуживающее. Основное производство занимается строительно-монтажными работами. Учет затрат на их выполнение ведется по объектам на основании заказов. Фактическая себестоимость строительной продукции складывается из фактических затрат по работам, выполненным собственными силами, и сметной стоимости завершенных комплексов работ, выполненных субподрядчиками и принятых к оплате. Полная себестоимость объекта определяется после завершения по нему всех работ. В себестоимость строительно-монтажных работ не включаются затраты, не связанные с их производством.

Учет затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин ведут на счете 25 «Общепроизводственные расходы». Их подразделяют на текущие и единовременные. Единовременные расходы строительной организации учитывают на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затем ежемесячно списывают на счет 25 «Общепроизводственные расходы» согласно

расчету. Сумма фактических затрат по эксплуатации строительных машин, учтенная на счете 25 «Общепроизводственные расходы», ежемесячно списывается на затраты основного производства. Они распределяются по объектам исходя из количества машино-часов работы машин на каждом объекте и фактической себестоимости машино-часа.

Накладные расходы, связанные с управлением, организацией и обслуживанием строительного производства, учитываются на сч. 26 «Общехозяйственные расходы» и включаются в договорную стоимость строительного объекта. В сметах обычно устанавливается процент накладных расходов к сметной стоимости прямых затрат, а по монтажным и специальным видам строительных работ – в процентах к основной заработной плате.

Оценка материалов в строительстве производится по фактической себестоимости, а в текущем учете могут использоваться планово-расчетные цены с последующим доведением их до фактической себестоимости путем списания соответствующей суммы отклонений. В фактическую себестоимость производственных запасов в строительстве включается стоимость материалов по ценам приобретения; наценки снабженческих (сбытовых) организаций; стоимость тары и реквизитов; затраты на транспортировку, погрузочно-разгрузочные работы; затраты по комплектации; заготовительно-складские расходы. Заготовительно-складские расходы строительные организации могут учитывать на счете 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», а по истечении месяца в полной сумме списывать на счет 10 «Материалы» пропорционально стоимости поступивших материалов по планово-расчетным ценам. Расходы, связанные с транспортировкой материалов от основного до приобъектного склада, их разгрузкой и перемещением от приобъектного склада до места укладки их в дело, не включаются в заготовительно-складские расходы, а относятся на стоимость материалов.

Для подрядной строительной организации готовой продукцией является законченные строительством и принятые в эксплуатацию объекты или их очереди. Объем готовой продукции определяется в соответствии с договорной ценой, предусмотренной в договоре подряда на капитальное строительство, если она не установлена – как сумма сметной стоимости.

Вопросы для самоконтроля

- 1 Назовите основные особенности технологии строительства, оказывающие влияние на организацию учета.
- 2 Каковы принципы организации бухгалтерского учета в строительстве?
- 3 Как оценивается готовая продукция строительного производства?
- 4 Какие виды производственных запасов выделяются в строительстве и что включается в их фактическую себестоимость?
- 5 Как организован учет материалов на складах?

6 Каким образом осуществляется контроль за использованием материалов в производстве?

7 Что является объектом учета затрат и калькулирования себестоимости строительно-монтажных работ?

8 Какой порядок учета затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и накладных расходов в строительстве?

Задачи

1 Строительно-монтажный трест по договорам с заказчиками осуществляет строительно-монтажные работы по возведению здания больницы по типовому проекту и административного здания для промышленного предприятия. Расчеты с заказчиками осуществляются ежемесячно за выполненные строительно-монтажные работы. В текущем месяце строительство здания больницы только начинается, а административного здания – продолжается и заканчивается. Подрядная организация (СМТ № 20) имеет строительные машины и механизмы.

Остатки по синтетическим счетам строительной организации на начало отчетного периода, а также их расшифровка остатков по счету 20 «Основное производство» и по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» приведены в таблицах 3.1, 3.2 и 3.3 соответственно.

Таблица 3.1 – Остатки по счетам Главной книги на 1 апреля

Номер и наименование счета	Дебет	Кредит
1	2	3
01 Основные средства	220 000	–
02 Амортизация основных средств	–	50 000
10 Материалы	139 000	–
18 НДС по приобретенным товарам	2 333	–
20 Основное производство	51 000	–
50 Касса	100	–
51 Расчетный счет	34 000	–
60 Расчеты с поставщиками	–	14 000
62 Расчеты с покупателями и заказчиками	40 000	–
66 Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	–	25 000

Окончание таблицы 3.1

1	2	3
68 Расчеты по налогам и сборам	—	3 000
69 Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	—	4 000
70 Расчеты по оплате труда	—	18 000
80 Уставный капитал	—	363 000
97 Расходы будущих периодов	2 900	—
99 Прибыли и убытки	57 667	70 000
Итого	547 000	547 000

Таблица 3.2 – Расшифровка остатков по счету 20 «Основное производство» на 1 апреля

Объекты строительства	Сумма, тыс. руб.
1 Больница	—
2 Административное здание	51 000
Итого	51 000

Таблица 3.3 – Расшифровка остатков по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на 1 апреля

Наименование поставщика	Сумма, тыс. руб.
1 Кирпичный завод	14 000

Текущий учет строительных материалов, конструкций и деталей ведется в СМТ № 20 по учетным ценам, прочих материалов – по фактической себестоимости.

Хозяйственные операции строительной организации за апрель приведены в таблице 3.4.

Таблица 3.4 – Хозяйственные операции за апрель

Наименование документа	Содержание операций	Сумма, тыс. руб.	
		частная	общая
1	2	3	4
Табели-расчеты, ведомость распределения зарплат, расчетно-платежная ведомость	Начислена и распределена заработная плата: а) строительным рабочим, занятым на строительстве: - больницы, - административного здания; б) бульдозеристам и другим рабочим, занятым управлением и обслуживанием строительных машин и механизмов; в) рабочим за монтаж и демонтаж строительных машин и механизмов; г) административно-управленческому персоналу; д) рабочим и служащим заготовительного аппарата и материальных складов. Начислена заработная плата – всего.	15 000 13 000 3 000 1 000 6 000 2 000 –	– – – – – – 40 000
Бухгалтерская справка	Произведены отчисления от начисленной заработной платы согласно действующего законодательства	–	?
Бухгалтерская справка	Образован резерв на оплату ежегодных отпусков строительных рабочих	–	2 500
Расчетно-платежная ведомость	Удержаны из зарплаты рабочих и служащих: а) подоходный налог; б) индивидуальный взнос в пенсионный фонд.	– –	3 600 400
Платежные требования, ордера (накладные)	Акцептованы платежные требования поставщиков за поступившие и принятые на склад строительные материалы, конструкции и детали: а) завода железобетонных изделий – за плиты и блоки (в т. ч. НДС); б) комбината стройматериалов – за конструкции и детали (в т. ч. НДС); в) кирпичного завода (в т. ч. НДС). Акцептовано – всего.	44 000 71 000 5 000 –	– – – 120 000

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3	4
Выписка из ссудного счета в бан- ке	Оплачены за счет ссуды банка пла- тежные требования поставщиков: а) завода железобетонных изделий; б) комбината стройматериалов; в) кирпичного завода. Оплачено – всего.	44 000 71 000 19 000	– – – 134 000
Расчет	Приняты к зачету суммы НДС	–	?
Материаль- ный отчет, лимитные карты	Списаны по учетным ценам строи- тельные материалы, израсходованные на строительство: а) больницы; б) административного здания. Списаны строительные материалы по учетным ценам – всего.	68 000 51 000 –	– – 119 000
Материаль- ный отчет	Списаны по учетным ценам кон- струкции и детали, использованные при строительстве: а) больницы; б) административного здания. Списаны конструкции и детали по учетным ценам – всего.	20 200 21 800 –	– – 42 000
Платежные требования	Акцептованы платежные требования автокомбината за услуги транспорта, отнесенные на расходы: а) по доставке строительных материа- лов на приобъектный склад организа- ции (в т. ч. НДС); б) прочие прямые расходы по строи- тельству (в т. ч. НДС): - больницы, - административного здания; в) по погрузке, разгрузке и транспорти- ровке строительных машин и механиз- мов на строительную площадку (в т. ч. НДС) Начислено – всего.	1 200 4 000 2 000 1 800 –	– – – – 9 000
Разработоч- ная таблица	Начислена амортизация основных средств: а) строительных машин и механизмов; б) административных зданий; в) материальных складов.	2 100 2 500 400	– – –

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3	4
Разработочная таблица	Произведены отчисления в ремонтный фонд для осуществления ремонта основных средств: а) строительных машин и механизмов; б) административных зданий, сооружений и инвентаря СМТ № 20; в) материальных складов. Отчисления в ремонтный фонд организации – всего.	1 800 3 000 360 –	– – – 5160
Платежные поручения, выписка с расчетного счета	Начислено и перечислено с расчетного счета за электроэнергию, потребленную: а) строительными машинами и механизмами (в т. ч. НДС); б) на хозяйственные нужды СМТ № 20 (в т. ч. НДС). Начислено – всего.	400 1 440 –	– – 1 840
Бухгалтерская справка	Списаны заготовительно-складские расходы и включены в себестоимость: а) строительных материалов; б) конструкций и деталей. Списаны заготовительно-складские расходы – всего.	2 000 1 000 –	– – 3 000
Бухгалтерская справка	Списаны отклонения фактической себестоимости от учетных цен (экономия): а) по строительным материалам, израсходованным на строительство: - больницы, - административного здания; б) по конструкциям и деталям, израсходованным на строительство: - больницы, - административного здания. Списаны отклонения – всего.	? ? ? ? –	– – – – ?
Бухгалтерская справка	Списаны и распределены расходы по эксплуатации строительных машин и механизмов на затраты по строительству: - больницы (60%), - административного здания (40%).	? ?	– –

Окончание таблицы 3.4

1	2	3	4
Бухгалтер- ская справ- ка	Списаны и распределены накладные расходы пропорционально сумме прямых затрат и включены в себестоимость (см. таблицу 3.5): - больницы, - административного здания. Списаны накладные расходы организации – всего.	? ? —	— — ?
Акт, платежное требование, справка	Предъявлено заказчику к оплате платежное требование за выполненные строительно-монтажные работы на договорную (сметную) стоимость по административному зданию (в т. ч. НДС)	—	200 000
Бухгалтер- ская справ- ка	Списана фактическая себестоимость выполненных строительно-монтажных работ по возведению административного здания (см. таблицу 3.6). Строительство административного здания закончено.	—	?
Бухгалтер- ская справ- ка	Определен и списан финансовый результат от выполненных строительно-монтажных работ по возведению административного здания	—	?
Платежное требование, выписка с расчетного счета	Поступили на расчетный счет средства от заказчика за выполненные строительно-монтажные работы	—	200 000
Чек, приходный кассовый ордер	Получено в кассу с расчетного счета на выплату зарплаты	—	30 000
Платежная ведомость	Выдана из кассы заработная плата	—	30 000
Платежные поручения, выписка с расчетного счета	Перечислено с расчетного счета: а) бюджету – НДС; б) в ФСЗН – отчисления по социальному страхованию и обеспечению; в) в бюджет – платежи из прибыли; г) банку – в погашение задолженности по ссудам (на оплату счетов поставщиков).	? ? 6 000 129 000	— — — —

На основании исходных данных:

- 1) рассчитать необходимые суммы в таблице 3.4;
- 2) составить корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям за апрель и баланс предприятия на 1 апреля и на 1 мая;
- 3) распределить накладные расходы в таблице 3.5;
- 4) рассчитать фактическую себестоимость и финансовый результат от выполнения строительно-монтажных работ в таблице 3.6.

Распределение накладных расходов строительной организации по объектам строительства производится в таблице 3.5.

Таблица 3.5 – Расчет распределения накладных расходов

Показатели	Всего	В том числе по объектам	
		Больница	Административное здание
1 Строительные материалы, конструкции и детали	?	?	?
2 Основная заработная плата рабочих	?	?	?
3 Расходы по эксплуатации строительных машин и механизмов	?	?	?
4 Прочие прямые расходы	?	?	?
5 Итого прямых затрат	?	?	?
6 Накладные расходы	?	?	?
7 Накладные расходы в процентах к сумме прямых затрат	?	*	*
Примечание – * – графы не рассчитываются			

Для расчета фактической себестоимости выполненных строительных работ СМТ № 20 и финансового результата от выполнения работ используется таблица 3.6.

Таблица 3.6 – Расчет фактической себестоимости и финансового результата от выполненных работ, тыс. руб.

Наименование объекта	Итого фактических затрат за месяц	Остаток незавершенного производства		Выполненный объем строительно-монтажных работ, сданных заказчикам		
		на начало месяца	на конец месяца	по фактической себестоимости, включая налоговые платежи	по договорной (сметной) стоимости	результат: прибыль (+), убыток(-)
1 Больница						
2 Административное здание						

2 Промышленное предприятие занимается строительством административного здания, приобретает и осуществляет монтаж оборудования по плану капитальных вложений. На производство строительных работ заключен договор со строительно-монтажным трестом № 20 (СМТ № 20). Строительство здания заканчивается в апреле. Расчеты с подрядчиком ведутся ежемесячно по выполненным строительно-монтажным работам, сданным заказчикам.

Остатки по счетам на 1 апреля, тыс. руб.:

- счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» – 520 000,
- счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» – 520 000.

Хозяйственные операции за апрель представлены в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Хозяйственные операции за апрель

Наименование документа	Содержание операций	Сумма, тыс.руб.	
		частная	общая
1	2	3	4
Платежное требование, акт приема-передачи	Акцептовано платежное требование подрядчика (СМТ № 20) за выполненные строительно-монтажные работы: - сметная (договорная) стоимость, - НДС от стоимости завершенных работ.	— —	180 000 ?

Продолжение таблицы 3.7

1	2	3	4
	Фактические затраты по строительству административного здания на 1 апреля составили 520 000 тыс. руб. по сметной (договорной) стоимости		
Платежные требования, акты приема-передачи	Акцептованы платежные требования поставщиков за поступившее оборудование: а) завода «Тизприбор» за измерительные приборы, не требующие монтажа: - стоимость оборудования, - НДС по счету поставщика; б) станкостроительного завода за отечественное оборудование, требующее монтажа: - стоимость оборудования, - НДС по счету поставщика. Начислено – всего.	6 000 ? 30 000 ? —	— — — — ?
Платежные требования	Акцептовано платежное требование автокомбината № 5 за доставку оборудования и приборов: а) не требующего монтажа: - стоимость транспортных услуг, - НДС по транспортным услугам; б) требующего монтажа: - стоимость транспортных услуг, - НДС по транспортным услугам. Начислено – всего.	1 000 ? 3 000 ? —	— — — — ?
Платежные требования, выписка счета	Перечислено за счет долгосрочного кредита: а) подрядчику за выполненные работы по строительству административного здания; б) поставщикам за приборы и оборудование: - заводу «Тизприбор», - станкостроительному заводу; в) автокомбинату за доставку оборудования и приборов. Начислено – всего.	180 000 6 000 30 000 4 000	220 000

Окончание таблицы 3.7

1	2	3	4
Акт, требование	Списана фактическая себестоимость оборудования, переданного подрядной организации для монтажа	—	?
Платежное требование	Акцептовано платежное требование подрядчика за работы по монтажу оборудования (в т. ч. НДС)	—	8 000
Платежное требование, выписка счета	Перечислено за счет долгосрочного кредита подрядчику за работы по монтажу оборудования	—	8 000
Акт ввода объектов в эксплуатацию	Учтены в составе основных средств по первоначальной стоимости: а) построенное административное здание; б) приобретенное оборудование, не требующее монтажа (приборы). Учтено в составе основных средств организации — всего.	? ? —	— — ?

На основании исходных данных требуется:

- 1) определить необходимые суммы в таблице 3.7;
- 2) составить бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям за апрель;
- 3) определить инвентарную стоимость построенных и приобретенных объектов основных средств.

3 Строительно-монтажный трест № 18 (подрядная организация СМТ № 18) выполняет строительные работы по возведению здания склада материалов для промышленного предприятия. Расчеты с заказчиком осуществляются ежемесячно за выполненные строительно-монтажные работы. СМТ № 18 имеет строительные машины и механизмы.

Хозяйственные операции СМТ № 18 за октябрь приведены в таблице 3.8.

Таблица 3.8 – Хозяйственные операции за октябрь

Наименование документа	Содержание операций	Сумма, руб.	
		частная	общая
1	2	3	4
Лимитные карты	Отпущены со склада и списаны по фактической себестоимости на строительство здания склада материалы, конструкции и детали	—	15 000 000
Наряды, табели-расчеты, сменные рапорты, расчетно-платежная ведомость	Начислена заработная плата:		
	а) строительным рабочим;	2 400 000	—
	б) рабочим, обслуживающим строительные машины и механизмы;	500 000	—
	в) административно - управленческому персоналу СМТ № 18.	600 000	—
	Начислено – всего.	—	3 500 000
Бухгалтерская справка	Произведены отчисления от начисленной зарплаты согласно законодательства с отнесением суммы на накладные расходы	—	?
Бухгалтерская справка	Списана часть ранее учтенных единовременных расходов по эксплуатации строительных машин, относящихся к текущему месяцу	—	100 000
Требования	Отпущены со склада и списаны по фактической себестоимости материалы, израсходованные на:		
	а) обслуживание и эксплуатацию машин и механизмов;	600 000	—
	б) хозяйственные расходы СМТ № 18.	160 000	—
	Отпущены материалы со склада – всего.	—	760 000

Окончание таблицы 3.8

1	2	3	4
Разработочная таблица	Начислена амортизация основных средств: а) строительных машин и механизмов; б) административных зданий и инвентаря. Начислена амортизация основных средств – всего.	300 000 200 000 –	– – 500 000
Платежное поручение, выписка с расчетного счета	Начислено и перечислено с расчетного счета за электроэнергию, потребленную: а) строительными машинами и механизмами (в т. ч. НДС); б) на хозяйственные нужды (в т. ч. НДС). Начислено – всего.	200 000 120 000 –	– – 320 000
Бухгалтерская справка	Списаны на себестоимость строящегося склада: а) расходы по эксплуатации строительных машин; б) накладные расходы.	? ?	– –
Справка, платежное требование	Предъявлено заказчику к оплате платежное требование за выполненные строительно-монтажные работы (возведение здания склада) по договорной (сметной) стоимости (в т. ч. НДС)	–	29 000 000
Платежное требование, выписка банка	Поступило от заказчика на расчетный счет за выполненные строительно-монтажные работы	–	29 000 000
Бухгалтерская справка	Списана фактическая себестоимость выполненных строительно-монтажных работ по возведению здания склада	–	?
Бухгалтерская справка	Списан в конце месяца финансовый результат от выполненных строительно-монтажных работ	–	?

На основании исходных данных:

- 1) рассчитать необходимые суммы в таблице 3.8;
- 2) составить корреспонденцию счетов по приведенным хозяйственным операциям;
- 3) определить финансовый результат от выполненных строительно-монтажных работ.

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМ.Ф.СКОРИНЫ

Литература

- 1 Бухгалтерский учет: учебник / И. Е. Тишков [и др.]; под общ. ред. И. Е. Тишкова, А. И. Прищепы. – Мн. : Выш. шк., 2004. – 687 с.
- 2 Бухгалтерский учет: учеб. пособие / В. Ф. Бабына, Т. И. Панова [и др.]; под общ. ред. В. Ф. Бабыны. – Мн. : Выш. шк., 2002. – 548 с.
- 3 Бухгалтерский учет в строительстве: учеб. пособие / Н. П. Дробышевский [и др.]. – Мн.: Высшая школа, 1993. – 410 с.
- 4 Бухгалтерский учет, анализ и аудит: учеб. пособие / П. Г. Пономаренко [и др.]; под общ. ред. П. Г. Пономаренко. – 2-е изд. – Мн. : Выш. шк., 2007. – 527с.
- 5 Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях: учебник / А. П. Михалкевич [и др.]. – 2-е изд., перераб. и доп.; под общ. ред. А. П. Михалкевича. – Мн. : БГЭУ, 2000. – 508 с.
- 6 Кравченко, Л. И. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: учеб. пособие / Л. И. Кравченко. – Мн. : ФУАинформ, 2001. – 145 с.
- 7 Ладутько, Н. И. Бухгалтерский учет в промышленности: учеб. пособие / Н. И. Ладутько. – Мн. : Книжный дом, 2005. – 688 с.
- 8 Левкович, О. А. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – Мн. : Амалфея, 2005. – 800 с.
- 9 Стражева, Н. С. Бухгалтерский учет: метод. пособ. – 8-е изд., перераб. и доп. / Н. С. Стражева, А. В. Стражев – Мн. : Изд-во В. М. Скакун, 2001. – 384 с.

Учебное издание

**ПАНОВА Татьяна Игоревна
БОВА Инна Александровна**

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

**Практическое пособие
по разделу «Учет в других отраслях»
для студентов специальности
1 - 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»**

Лицензия № 02330/0133208 от 30.04.04.

Подписано в печать . Формат 60х84 1/16.

Бумага писчая №1. Гарнитура «Таймс». Усл. печ. л. .

Уч.- изд. л. Тираж 100 экз. Заказ № –

Отпечатано с оригинала-макета на ризографе
учреждения образования

«Гомельский государственный университет
имени Франциска Скорины»

Лицензия № 02330/0056611 от 16.02.04.

246019, г. Гомель, ул. Советская, 104