# ОСОБЕННС БУХГАЛТЕРСКОГО В ДРУГИХ ОТРАСЛ. НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТ.

### МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Учреждение образования «Витебский государственный технологический университет»

# ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДРУГИХ ОТРАСЛЯХ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА

Конспект лекций

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

Витебск 2014 УДК 657 (075) ББК 65.052.2 О 75

### Рецензенты:

И. В. Лищук, заместитель главного бухгалтера по фирменной торговле ОАО «Витебская бройлерная птицефабрика»;

Ж. А. Коваленко, старший преподаватель кафедры экономики УО «ВГТУ».

Рекомендовано к изданию редакционно-издательским советом УО «ВГТУ», протокол № 2 от 27.02.2014.

Особенности бухгалтерского учета в других отраслях народного О 75 хозяйства: конспект лекций / сост.: Д. Т. Солодкий. — Витебск: УО «ВГТУ», 2014. — 108 с.

ISBN 978-985-481-340-0

Конспект лекций включает темы лекционных занятий в соответствии с учебной программой дисциплины «Особенности бухгалтерского учета в других отраслях народного хозяйства». Предназначен для студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», содержит доступно изложенный материал, который поможет студентам в изучении данной дисциплины.

УДК 657 (075) ББК 65.052.2

ISBN 978-985-481-340-0

© Солодкий Д.Т., 2014

© УО «ВГТУ», 2014

## СОДЕРЖАНИЕ

1 Особенности бухгалтерского учета в сельскохозяйственных	
организациях	6
1.1 Задачи бухгалтерского учета в сельскохозяйственных	
организациях	6
1.2 Особенности сельскохозяйственного производства,	
обуславливающие организацию бухгалтерского учета	7
1.3 Оценка материалов и готовой продукции в	
сельскохозяйственных организациях	9
1.4 Учет кормов	9
1.5 Учет семян и посадочного материала	11
1.6 Учет удобрений	12
1.7 Учет средств защиты растений, животных и медикаментов	13
1.8 Учет животных на выращивании и откорме	14
1.9 Учет готовой продукции	17
1.10 Учет затрат по формированию основного стада	20
1.11 Учет затрат по закладке и выращиванию многолетних	
насаждений	21
1.12 Классификация затрат по статьям	22
1.13 Учет затрат на производство продукции растениеводства	24
1.14 Учет затрат на производство продукции животноводства	27
1.15 Учет затрат по гужевому транспорту	30
1.16 Учет затрат по содержанию и эксплуатации	
сельскохозяйственных машин и оборудования	31
2 Особенности бухгалтерского учета в агросервисных	
организациях АПК	32
2.1 Учет ремонта и технического обслуживания тракторов,	
автомобилей, оборудования	32
2.2 Учет затрат на производство на производство	
механизированных работ	34
2.3 Учет затрат на производство работ по механизации и	
электрификации трудоемких процессов в растениеводстве и	
животноводстве	35
2.4 учет затрат по эксплуатации автотранспорта	35
3 Особенности бухгалтерского учета в строительных организациях	36
3.1 Особенности строительства и их влияние на организацию учета	36
3.2 Учет затрат на капитальные вложения при подрядном и	
хозяйственном способах ведения работ	38
3.3 Учет незавершенных капитальных вложений. Учет	
законченных строительством объектов и определение их	
инвентарной стоимости	40
3.4 Учет временных (титульных) зданий и сооружений	41
3.5 Учет материалов повторного использования	41

3.6 Учет временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и	
устройств	42
3.7 Учет материалов, переданных заказчиком подрядной	
строительной организации для выполнения строительно-	
монтажных работ	43
3.8 Учет расходов по договорам строительного подряда	44
3.9 Учет затрат по эксплуатации строительных машин и	
механизмов	47
3.10 Особенности сводного учета затрат на производство	
строительно-монтажных работ	49
3.11 Учет выполненных объемов строительно-монтажных работ,	
расчетов с заказчиками и субподрядными организациями	50
4 Особенности бухгалтерского учета в автотранспортных	
организациях	52
4.1 Роль автомобильного транспорта в экономике, его	
классификация	52
4.2 Задачи бухгалтерского учета в организациях автомобильного	
транспорта	53
4.3 Объекты бухгалтерского учета в автотранспортных	
организациях	54
4.4 Учет топливно-смазочных материалов	56
4.5 Учет запасных частей, агрегатов и автомобильных шин	58
4.6 Особенности оплаты труда в автотранспортных организациях	61
4.7 Классификация затрат в автотранспортных организациях	63
4.8 Методы учета затрат на перевозки автомобильным	
транспортом	65
4.9 Учет затрат на техническое обслуживание и ремонт	
подвижного состава	66
4.10 Учет затрат на перевозки автомобильным транспортом	68
4.11 Учет реализации автотранспортных услуг	71
5 Особенности бухгалтерского учета в торговых организациях	73
5.1 Объекты, задачи и принципы учета товаров и тары в	74
организациях оптовой торговли	
5.2 Формирование цен на товары в организациях оптовой торговли	77
5.3 Учет поступления товаров и тары в организациях оптовой	)
торговли	78
5.4 Учет товарных потерь в организациях оптовой торговли	81
5.5 Учет переоценки товаров	83
5.6 Инвентаризация товаров и тары в организациях оптовой	0.7
торговли, выявление и учет ее результатов	85
5.7 Учет издержек обращения в торговле	87
5.8 Учет реализации товаров и финансовых результатов в	00
организациях оптовой торговли	89
5.9 Розничный товарооборот и особенности формирования	

розничных цен на товары	90
5.10 Учет поступления товаров и тары в организациях розничной	
торговли	91
5.11 Особенности учета товарных потерь и результатов	
инвентаризации товаров и тары в организациях розничной	
торговли	92
5.12 Учет товаров в комиссионных магазинах	94
5.13 Учет реализации товаров и финансовых результатов в	
организациях розничной торговли	95
6 Особенности бухгалтерского учета в организациях	
общественного питания	97
6.1 Организация и задачи бухгалтерского учета в организациях	
общественного питания	97
6.2 Формирование цен на товары и продукцию собственного	
производства в организациях общественного питания	99
6.3 Учет поступления и движения сырья, продуктов и товаров в	
организациях общественного питания	101
6.4 Учет продукции собственного производства в общественном	
питании	104
6.5 Учет выручки от реализации и финансовых результатов в	
организациях общественного питания	106
Литература	107
6.5 Учет выручки от реализации и финансовых результатов в организациях общественного питания Литература	
	>

### 1 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

### Вопросы:

- 1.1 Задачи бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях
- 1.2 Особенности сельскохозяйственного производства, обуславливающие организацию бухгалтерского учета
- 1.3 Оценка материалов и готовой продукции в сельскохозяйственных организациях
- 1.4 Учет кормов
- 1.5 Учет семян и посадочного материала
- 1.6 Учет удобрений
- 1.7 Учет средств защиты растений, животных и медикаментов
- 1.8 Учет животных на выращивании и откорме
- 1.9 Учет готовой продукции
- 1.10 Учет затрат по формированию основного стада
- 1.11 Учет затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений
- 1.12 Классификация затрат по статьям
- 1.13 Учет затрат на производство продукции растениеводства
- 1.14 Учет затрат на производство продукции животноводства
- 1.15 Учет затрат по гужевому транспорту
- 1.16 Учет затрат по содержанию и эксплуатации сельскохозяйственных машин и оборудования

# 1.1 Задачи бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях:

- достоверной формирование полной информации 0 состоянии капитала (имущества фактическом И движении И обязательств) необходимой субъекта хозяйствования, как ДЛЯ внутренних, так и для внешних пользователей;
- контроль за наличием, состоянием и использованием хозяйственных ресурсов на всех стадиях их движения;
- контроль за целевым и рациональным использованием средств, находящихся в распоряжении организации, в соответствии с нормативами, счетами и договорами;
- формирование научно обоснованной системы показателей, характеризующих результаты деятельности организации, её отдельных подразделений и служб;
- своевременное выявление внутрихозяйственных резервов улучшения финансово-хозяйственной деятельности организации;
- своевременное обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для организации контроля за соблюдением

законодательства Республики Беларусь, норм, нормативов и обязательств при решении вопросов хозяйственной деятельности организации.

# 1.2 Особенности сельскохозяйственного производства, обусловливающие организацию бухгалтерского учета

1. Использование земли в качестве предмета труда.

Все средства производства — это результат человеческого труда, и только земля — продукт самой природы. Земля становится средством производства лишь в процессе производственной деятельности человека.

Средства производства, изнашиваясь в процессе эксплуатации, утрачивают свои технико-эксплуатационные свойства и в конце концов выбывают из производства. Земля же является вечным средством производства. Более того, при правильном использовании повышается её плодородие, это улучшает урожайность и эффективность сельскохозяйственного производства.

В бухгалтерском учёте земля учитывается в количественных показателях (гектарах) по видам угодий (пашня, сенокос, пастбище, сад, лес).

2. В сельском хозяйстве производственный процесс носит длительный характер, он переходит с одного календарного года на следующий.

Поэтому на конец года накапливаются значительные остатки незавершенного производства. В растениеводстве их образуют затраты на посев озимых культур и многолетних трав, на подъём зяби и заготовку органических удобрений. В связи с этим, производственные затраты учитывают не только по отдельным объектам (культурам, группам культур, видам работ, подразделениям) в разрезе калькуляционных статей, но и подразделяют:

- на затраты прошлых лет под урожай текущего года;
- на затраты отчётного года под урожай этого же года;
- на затраты отчётного года под урожай будущих лет.
- 3. Зависимость от погодных условий, естественных и биотических факторов является причиной сезонности сельскохозяйственного производства, неравномерности затрат средств производства и труда в течение года.

Больше всего их производится в периоды выполнения основных сельскохозяйственных работ (посев, уход за посевами, уборка), поэтому в течение года объём учётных работ изменяется.

Из-за сезонности сельскохозяйственного производства продукция поступает в течение года неравномерно, а её фактическая себестоимость исчисляется только по истечении календарного года, когда учтены все

затраты на производство и валовой сбор продукции. Поступающая из реализованная также И израсходованная производственные цели сельскохозяйственная продукция (семена и корма) учитывается по плановой себестоимости. Конечные финансовые сельскохозяйственных деятельности организаций результаты определяют после исчисления фактической себестоимости реализованной продукции, то есть по окончании календарного года.

Для контроля за уровнем себестоимости продукции в сельском хозяйстве, в отличие от других видов деятельности, исчисляют ожидаемую себестоимость. Ожидаемые себестоимость и финансовые результаты определяются на 1 октября по данным о фактических затратах и полученной продукции за 9 месяцев, а также по итогам расчётов ожидаемых затрат и выхода продукции за 4 квартал.

- 4. В растениеводстве часть продукции используется внутри хозяйства, что требует раздельного учёта её товарной части, семян и кормов.
- 5. В животноводстве имеются особенности учёта основных и оборотных средств. Например, основное молочное стадо коров учитывается в составе основных средств, который частично пополняется за счёт молодняка, выращенного в своём хозяйстве. Это вызывает необходимость отражать в учёте переход оборотных средств в основные. При утрате животными племенной или продуктивной ценности из-за болезни или по другим причинам происходит обратный процесс.
- 6. Характерной чертой сельскохозяйственного производства является то, что от одной культуры или одного вида скота получают несколько наименований продукции. Она бывает основной, сопряженной и побочной.

Основной является продукция, ради которой возделывается данная культура (от зерновых культур получают основную продукцию – зерно и побочную – солому).

Если от одной культуры или технологической группы скота получают несколько видов основной продукции, то такая продукция называется сопряженной (в льноводстве получают семена льна и льносолому, от основного стада коров – молоко и приплод).

Побочная продукция поступает одновременно с основной, но имеет второстепенное значение (солома и полова от зерновых культур, ботва от картофеля и свёклы). Побочная продукция используется внутри хозяйства на производственные цели: на корм скоту, для подстилки животным, на силосование, удобрение полей.

# 1.3 Оценка материалов и готовой продукции в сельскохозяйственных организациях

Большое значение в организации учёта материалов и готовой продукции имеет их оценка.

Материалы и готовую продукцию, поступившие в течение года из собственного производства, оценивают по плановой себестоимости. В конце года, после составления отчётных калькуляций, плановую себестоимость доводят до уровня фактической.

Продукцию и материалы, по которым плановая себестоимость не исчисляется, оценивают по ценам возможной реализации.

Материальные ценности, произведенные в прошлом году и перешедшие на текущий, учитывают по фактической себестоимости.

Все поступающие в организацию покупные материальные ресурсы отражаются по учётным ценам или фактической себестоимости.

### 1.4 Учет кормов

Для отражения наличия и движения кормов (как покупных, так и собственного производства) в сельскохозяйственных организациях может быть открыт отдельный субсчет к счету 10 «Материалы», например 10/14 "Корма". Аналитический учёт кормов ведут по их видам и сортам, а также местам хранения.

Одноименные виды кормов учитывают объединенно. Так, на аналитическом счёте "Сено всех видов" учитывают сено однолетних и многолетних трав, а также природных сенокосов.

На общем аналитическом счёте "Солома" учитывают солому яровых и озимых культур. На отдельных аналитических счетах учитывают также заготовленный силос, сенаж, кормовые корнеплоды и другие виды кормов.

Таблица 1.1 – Отражение хозяйственных операций по учёту кормов

<b>№</b>	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
п/п		Дебет	Кредит
1	Оприходывание кормов:		C
	- покупных:	1.0	
	сумма НДС	18	60
	сумма без НДС	10/14	60
	- собственного производства:		
	растительного происхождения	10/14	20/1
	животного происхождения	10/14	20/2
	разница между плановой и фактической		
	себестоимостью (с использованием дополнительной или сторнировочной	10/14	20

### Окончание таблицы 1.1.

1	2	3	4
	записи)		
	- отходы столовых, буфетов - зерноотходы - из переработки	10/14 10/14 10/14	29 10/15 10/9
2	Корма, скормленные на корню, могут не приходоваться на счёт 10/6	20/2	20/1
3	Расход кормов	20/2	10/14
0.4	И так далее		

Оприходование заготовленных грубых кормов (сено, солома) производится не позднее 3 дней после закладки их на хранение, а силоса — через 20 дней (силос — законсервированная масса кукурузы, подсолнечника и других сочных кормов, по питательным свойствам близка к зеленой массе).

Для приемки грубых и сочных кормов назначается комиссия, которая осматривает заложенные на хранение корма, производит их обмер, определяет качество и составляет акт приема-передачи грубых и сочных кормов вместе со схемой расположения стогов, скирд, буртов и траншей.

В сельскохозяйственных организациях значительная часть кормов скармливается скоту без предварительной уборки, то есть на корню (путем выпаса). Их количество главный зоотехник и главный агроном определяют расчетным путем (укосный или зоотехнический методы) и затем списывают на издержки производства.

При зоотехническом методе количество зеленой массы определяется исходя из полученной продукции животноводства и норм расхода кормов.

Для оприходования пастбищных кормов зоотехническая служба ведет пастбищный дневник, в котором указывается период выпаса, поголовье скота и наименование угодий (трав).

При укосном методе урожай выросшей на пастбище травы определяется комиссией путем скашивания и взвешивания зеленой массы в нескольких местах пастбища: выбирают участки длиной 10 м и шириной, соответствующей ширине захвата косилки, полученную с них зеленую массу взвешивают, делят на скошенную площадь и таким образом получают урожайность.

Зеленую массу естественных пастбищ, скормленную скоту путем выпаса, отражают в учете по количеству и сумме фактических затрат по уходу за пастбищами.

Количество зеленой массы кормовых угодий, скормленной путем выпаса скота сельских жителей, определяется из количества голов скота

и расхода зеленой массы на 1 голову в сутки или укосным методом. Средний расход зеленой массы на 1 голову в сутки составляет 50 кг.

Для оприходования (пастбищных кормов) составляют акт на оприходование пастбищных кормов (ф. №205 - АПК).

Сведения о зеленой массе, скормленной скоту путем выпаса, заносят в накопительную ведомость учета расхода кормов (ф. № 213-АПК).

1.5 Учет семян и посадочного материалы.

Для учета наличия и движения семян и посадочного материала так и собственного производства) может открываться посадочного материалы», например 10/15 «Семена и посадочный материал».

Аналитический учет ведется по группам, видам, ботаническим сортам, репродукциям, местам хранения и материально ответственным лицам.

Таблица 1.2 – Отражение хозяйственных операций по учету семян и

посадочного материала

No	Содержание хозяйственной операции	Корреспонд	цирующие
п/п	0/4	счета	
		Дебет	Кредит
1	Оприходование семян и посадочного		
	материала:		
	- покупных:		
	сумма НДС	18	60
	сумма без НДС	10/15	60
		1/2	
	- из готовой продукции	10/15	43/1
	- из собственного производства	10/15	20/1
	отражается разница между плановой	14	•
	и фактической себестоимостью (с		4
	использованием дополнительной или		1/4
	сторнировочной записи)	10/15	20/1
	- из переработки	10/15	
	_	10/15	10/9
2	После очистки и сортировки		
	приходуются зерноотходы	10/14	10/15
3	Отражается разница в стоимости		
	полноценного зерна и зерноотходов,		
	то есть неиспользуемых отходов,		
	усушки (по количеству и цене		
	оприходования) урожая текущего		
	года с использованием	10/15	20/1
	сторнировочной записи		

### Окончание таблицы 1.2

1	2	3	4
4	Списываются отходы, вызванные		
	очисткой и сортировкой семян и		
	посадочного материала производства		
	прошлого года (только количество) с		
	использованием сторгировочной		
	записи	10/15	20/1
5	Затраты по очистке, сортировке и		
0	сушке относят:		
	- на увеличение стоимости семян и		
1	посадочного материала производства		
7	прошлого года	10/15	70,76,69
	^-		60 и т. д.
	- на затраты, если семена и		
	посадочный материал урожая	20/1	70,76,69
	текущего года		60 и т. д.
6	Расход семян и посадочного		
	материала основного производства		
	- на растениеводство	20/1	10/15
	- на затраты по закладке и		
	выращиванию многолетних	08	10/15
	насаждений		
7	И так далее		

Обобщение данных по субсчетам 10/14 и 10/15 в ведомости учета материальных ценностей, товаров и тары (Ф. № 46-АПК) и ж/о №10-АПК ведется с выделением семян и кормов собственного производства и покупных.

### 1.6 Учет удобрений

На отдельном субсчете к счету 10 «Материалы», например, субсчете 10/16 «Удобрения» учитывают все виды минеральных (и органических) удобрений в физической массе с указанием содержания действующего вещества. Аналитический учет ведут по местам хранения и видам удобрений.

Списание удобрений и ядохимикатов в издержки производства оформляют актом об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений и гербицидов (ф. № 206-АПК), который составляется после внесения в почву органических и минеральных удобрений по завершении обработки посевов ядохимикатами.

Таблица 1.3 – Отражение хозяйственных операций по учету

удобрений

$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
$\Pi/\Pi$		Дебет	Кредит
1	Оприходование удобрений:		
	- покупных:		
	сумма НДС	18	60
	сумма без НДС	10/16	60
2	Удобрения собственного производства могут		
	не отражаться на счете 10, а списываться на		
	20 счет	20/1	20/2
3	Списываются удобрения, внесенные в почву	20/1	10/16
4	И так далее		

### 1.7 Учет средств защиты растений, животных и медикаментов

На субсчете 10/17 «Средства защиты растений, животных и медикаменты» отражают ядохимикаты, биопрепараты, медикаменты и другие химикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезными сельскохозяйственных культур и животных, проведения опытов с растениями и животными и т. д.

При этом рыбий жир и другие ветеринарно-профилактические материалы относят к витаминным кормам и отражают на субсчете 10/14.

Указанные материалы на местах хранения учитываются по наименованию и количеству, а в бухгалтерии – в денежном выражении по каждому их виду.

Списание использованных химикатов, биопрепаратов и медикаментов производят по актам произвольной формы, составленным на основании записей в амбулаторном журнале. Особо дефицитные средства (спирт, опий, морфий), а также лекарства, содержащие ядовитые вещества, списывают по актам с приложением рецептов, по которым они отпускались.

Таблица 1.4 – Отражение хозяйственных операций по учету средств защиты растений, животных и медикаментов

	1		
$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующ	ие счета
$\Pi/\Pi$		Дебет	Кредит
1	Поступление биопрепаратов, химикатов и		C
	медикаментов		
	сумма НДС	18	60
	сумма без НДС	10/17	60
2	Списание:		
	- если приобретались за счет собственных	20/1	10/17
	средств	20/2	
	- если приобретались за счет ассигнований из		10/17
	бюджета	86	20/1
			20/2

### 1.8 Учет животных на выращивании и откорме

Молодняк животных представляет собой специфическую группу оборотных средств. Особенностью его является то, что с одной стороны, молодняк животных является незавершенным производством животноводства, то есть предметом труда, с другой стороны, он выступает в процессе производства как средство труда. Молодняк как средство труда способствует переработке кормов в качественно иной вид продукции – мясо. Как предмет труда он подвергается воздействию со стороны человека с целью получить потребительную стоимость, то есть животное, которое можно использовать для пополнения основного стада и для забоя на мясо. Таких свойств не имеет ни один вид производственных запасов и незавершенного производства. В связи с этим учет молодняка животных ведут особенно.

Продукцией выращивания и откорма является прирост живой массы. Его определяют двумя методами: по тем видам животных, которых содержат для получения мяса — взвешиванием (крупный рогатый скот, свиньи) и расчетным путем (овцы, козы, птица, кролики). Прирост живой массы по первому методу находят, сравнивая массу на начало и конец периода с учетом движения; по второму — исходя из живой массы этих животных, устанавливаемой выборочным путем по возрастным группам (взвешивают не менее 5 % типичных для данной группы животных и птицы).

По животным, прирост живой массы которых не учитывают (жеребята, звери), ежемесячно исчисляют стоимость прироста по фактическому количеству кормо-дней и плановой себестоимости кормодня.

Приплод, полученный в хозяйстве, при оприходвании оценивают: телят в молочном животноводстве — по плановой себестоимости приплода (10 % общей суммы затрат на содержание молочного животноводства относятся на приплод); телят в мясном животноводстве — исходя из живой массы теленка и плановой себестоимости 1 кг живой массы; поросят — исходя из живой массы при рождении и плановой себестоимости 1 кг массы отъемышей. Себестоимость телят на момент рождения определяется в мясо-шерстяном овцеводстве в размере 10 %, романовской переда — 12 %; каракульской — 15 % от общей суммы затрат на содержание овец основного стада.

При выбытии молодняка оценка производится исходя из живой массы и плановой себестоимости 1 ц с корректировкой в конце года до фактической.

Оприходование приобретенного молодняка животных и взрослого скота для доращивания и откорма производится по фактической себестоимости.

Выбракованных до основного стада и поставленных на откорм продуктивных животных приходуют в оценке по балансовой стоимости. Прирост живой массы по всем видам животных оценивают по количеству прироста и плановой себестоимости 1 ц.

Синтетический учет наличия и движения молодняка, взрослого скота, находящегося на откорме, птицы и т. д. ведут на счете 11 «Животные на выращивании и откорме». Счет активный. На субсчете 11/1 «Молодняк животных» учитывают молодняк крупного рогатого скота, свиней, овец, коз, оленей, а также молодняк лошадей и других видов рабочего скота. Аналитические счета открывают по видам скота и половозрастным группам:

- **У**крупный рогатый скот: телки старше 2 лет и телки до 2 лет по годам рождения; бычки по годам рождения;
- свиньи: свиноматки проверяемые, поросята до 2 месяцев, поросята от 2 до 4 месяцев, ремонтный молодняк, молодняк на выращивании и откорме;
- овцы и козы: молодняк рождения прошлого года и ярки (до перевода в основное стадо); ягнята или козлята рождения отчетного года;
  - молодняк лошадей: по годам рождения и полу;
  - олени: молодняк по годам рождения и полу.

Молодняк племенных животных учитывают кроме того и по породам.

На субсчете 11/2 «Животные на откорме» учитывают взрослый продуктивный и рабочий скот, переведенный на откорм из основного стада. Аналитические счета открывают по видам скота.

На субсчете 11/3 «Птицы» ведут учет всей птицы (как молодняка, так и взрослой). Аналитические счета открывают по следующим учетным группам:

- куры яичного направления: молодняк, маточное стадо несушек, промышленное стадо несушек, ремонтный молодняк;
- куры мясного направления: молодняк, цыплята-бройлеры, THABOOCH TO Y маточное стадо;
  - утки: молодняк, взрослое стадо;
  - гуси: молодняк, взрослое стадо;
  - индейки: молодняк, взрослое стадо;
  - цесарки: молодняк, взрослое стадо;
  - перепелки: молодняк, взрослое стадо.

На субсчете 11/4 «Звери» учитывают пушных зверей по каждому их виду и годам рождения; а на субсчете 11/5 «Кролики» — кроликов по породам.

На субсчете 11/6 «Семьи пчел» учитывают пчелиные семьи, определяемые по данным проверки пасеки, а также соторамки, находящиеся в ульях и в запасе.

Скот, принятый от населения для реализации, учитывается на субсчете 11/7 «Животные, принятые у граждан для реализации» по его видам с указанием количества голов, живой массы и стоимости.

На субсчете 11/8 «Молодняк животных, переданный гражданам на выращивание по договорам» учитывается молодняк животных, переданный гражданам на выращивание по договорам. Аналитический учет ведется по каждому лицу, принявшему животных, а также по видам и группам скота и птицы.

На субсчете 11/9 «Животные, переданные в переработку на сторону» учет ведут по видам скота и перерабатывающим организациям.

Таблица 1.5 – Отражение хозяйственных операций по счету 11

«Животные на выращивании и откорме»

М. С.				
No	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующи		
п/п	Y <sub>0</sub>	счета		
		Дебет	Кредит	
1	Оприходование приплода продуктивно-			
	го скота и прироста живой массы; отра-			
	жение в конце года калькуляционных			
	разниц	11	20/2	
2	Оприходование приплода молодняка			
	рабочего скота, прироста молодняка;	20/1	10/14	
	отражение в конце года калькуляцион-	20/2		
	ных разниц; на стоимость услуг,			
	оказанных собственным автотранспор-			
	том по транспортировке купленных			
	животных; отражение калькуляционных	70.		
	разниц по услугам вспомогательных	G <sub>L</sub>		
	производств	91	23/8	
3	Отражается стоимость выбракованных	74		
	из основного стада животных и			
	поставленных на откорм	11	01	
4	Перевод молодняка животных из одной		10	
	возрастной группы в другую;		0	
	внутрихозяйственное перемещение		700	
	скота	11	11	
5	Приобретение молодняка животных на			
	стороне	11	60	
6	Поступление молодняка животных в		66	
	виде займов	11	(67)	
7	Начисление оплаты труда работникам,		, ,	
	занятым доставкой в организацию			
	купленного молодняка животных и			
1	''	ı	ı	

### Окончание таблицы 1.5

	1чание гаолицы 1.3 -		
1	2	3	4
	взрослого скота на откорме (и	11	70, 69,
	начисления на оплату труда)		76
8	Приобретение молодняка животных за		
	счет подотчетных сумм	11	71
9	Стоимость молодняка животных,		
	поступившего от учредителей в		
20	качестве вклада в уставный капитал	11	75
10	Стоимость поступившего молодняка в		
	качестве целевого финансирования	11	86
11	Стоимость выявленных при		
	инвентаризации излишков	11	90/7
12	Стоимость безвозмездно полученного		
	молодняка животных	11	98
13	Перевод молодняка животных в		
	основное стадо (в течение года – по		
	плановой себестоимости; в конце -		
	списание калькуляционной разницы		
	между фактической и плановой)	08	11
14	Стоимость реализованного молодняка		
	животных и взрослого скота на откорме	90/4	11
15	Стоимость павших и вынужденно		
	забитых животных (за исключением		
	экстремальных ситуаций); отражение		
	выявленных в результате		
	инвентаризации недостач животных	94	11
16	Стоимость скота, забитого в	· (Q)	
	организации на мясо	20/3	11

Регистром бухгалтерского учета по счету 11 является ж/о № 14-АПК, в котором учет ведут по видам и половозрастным группам животных.

### 1.9 Учет готовой продукции

Chrox Наличие и движение сельскохозяйственной продукции учитывают на счете 43 «Готовая продукция» в разрезе следующих субсчетов:

- 43/1 «Продукция растениеводства»
- 43/2 «Продукция животноводства»
- 43/3 «Продукция промышленных и подсобных производств»

43/4 «Продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств»

43/5 «Продукция, принятая у граждан для реализации»

По дебету счета 43 отражается поступление продукции из производства; излишки, выявленные при инвентаризации и т. д.

По кредиту счета 43 отражается стоимость продукции реализованной на сторону, отпущенной в переработку, выданной в счет натуральной оплаты труда работников.

Если готовая продукция полностью направляется для использования в самой организации, то она может не приходоваться на счет 43, а учитываться на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции (например, фуражное зерно, семена, посадочный материал, отдельные виды побочной продукции растениеводства и животноводства).

На субсчете 43/1 учитывается продукция растениеводства. Аналитический учет ведется по видам и сортам продукции.

Полученную от урожая продукцию, не имеющую целевого назначения, отражают бухгалтерской записью Д-т 43/1 К-т 20/1 в первоначальной массе. В дальнейшем полученная продукция дорабатывается. Затраты по доработке (очистка, сушка, сортировка) растениеводства урожая продукции прошлого года относятся увеличение непосредственно ee Стоимость на стоимости. неиспользуемых отходов, а также усушка отражается методом «красное сторно» бухгалтерской записью Д-т 43/1 К-т 20/1. При этом используемые отходы необходимо оприходовать исходя из процента содержания в них полноценного зерна.

После определения и передачи готовой продукции (или ее части) по целевому назначению или ее реализации составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет субчетов 10/14 «Корма»; 10/15 «Семена и посадочный материал»; 20/2 «Животноводство» и 90/4 «Себестоимость реализации» Кредит субсчета 43/1.

43/2 Ha субсчете «Продукция животноводства» сельскохозяйственные организации учитывают готовую продукцию животноводства (молоко, яйцо, шерсть, шкурки зверей, мед, воск и т. д.). Учет ведется по видам и сортам продукции. По дебету этого продукции субсчета отражают поступление животноводства 20, по кредиту производства в корреспонденции со счетом использование продукции на собственное производство, ее реализации ит. д.

На субсчете 43/3 «Продукция промышленных и подсобных производств» ведется учет готовой продукции, полученной в сельскохозяйственной организации от промышленной переработки сырья. В частности, продукция консервного, мясного и других

производств. Оприходование готовой продукции отражается записью: Д-т 43/3 К-т 20/3 «Промышленное производство».

На субсчете 43/4 «Продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств» ведется учет готовой продукции соответствующих производств Д-т 43/4 К-т 23, 29, 20/4.

На субсчете 43/5 «Продукция, принятая у граждан для реализации» сельскохозяйственной организации учитывают принятую от населения продукцию для реализации заготовленным организациям. Оприходование отражают записью: Д-т 43/5 К-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Отпуск этой продукции в реализацию: Д-т 90/4 К-т 43/5.

В конце года плановая себестоимость готовой продукции доводится до фактической способом дополнительной записи или «красное сторно» бухгалтерскими записями по дебету субсчетов 43/1, 43/2, 43/3, 43/4, 43/5 и кредиту 20/1, 20/2, 20/3, 20/4, 23, 29 и т.д.

Документальное отражение движения готовой продукции.

Оприходование от урожая готовой продукции растениеводства оформляют реестром отправки зерна и другой продукции с поля (ф. N 401- $A\Pi K$ ).

Кладовщик на складе взвешивает и принимает готовую продукцию, записывает фактическую массу в накопительную ведомость поступления от урожая сельскохозяйственной продукции (ф. № 408-АПК).

Процесс доработки и сортировки фиксируют в акте на сортировку и сушку зерна и другой продукции (ф. № 410-АПК).

При оприходовании молока от каждой доярки составляется карточка учета надоя молока (ф. № 413-АПК). Для ежедневного учета поступления и расходования молока используется ведомость учета движения молока (ф. № 414-АПК).

Оприходование шерсти, полученной от стрижки овец, производят на основании акта настрига и приема шерсти (ф. № 415-АПК).

Оприходование яиц производят на основании отчета о движении скота и птицы на ферме (ф. № 311-АПК).

Расход готовой продукции:

Специализированные формы ТТН. ТТН-1 (растениеводство); ТТН-1 (молоко); ТТН-1 (скот).

На основании ТТН перерабатывающие и заготовительные организации выписывают на закупленную у сельскохозяйственной организации продукцию приемные квитанции ПК-1 (скот); ПК-3 (молоко); ПК-5 (картофель); ПК-6 (овощи); ПК-8 (свекла); ПК-9 (зерно); ПК-11 (плоды и ягоды); ПК-16 (лен) и т. д.

### 1.10 Учет затрат по формированию основного стада

Особую группу капитальных вложений в сельскохозяйственных организациях составляют затраты по формированию основного стада.

К ним относят расходы по выращиванию собственного молодняка, переводимого в основное стадо, а также затраты по приобретению взрослого скота на стороне. Организации отражают их на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы». По дебету счета учитываются все затраты, относящиеся к формированию стада взрослого продуктивного и рабочего скота, а по кредиту – списываются затраты в дебет счета 01 «Основные средства».

Самым значимым источником формирования продуктивного стада является выращивание собственного молодняка. Молодняк животных в сельскохозяйственных организациях относится к оборотным средствам, поэтому при переводе его в основное стадо происходит переход оборотных средств посредством капитальных вложений в группу основных средств. Перевод молодняка во взрослое поголовье по птице, кроликам, зверям на счете 08 не отражается, поскольку они числятся в составе оборотных средств.

Учет затрат по формированию основного стада за счет перевода молодняка, выращенного в хозяйстве, ведут на субсчете 08/7 «Перевод молодняка животных в основное стадо». Аналитический учет ведут по видам животных (КРС, свиньи, овцы, лошади и т. д.).

В течение года при переводе в основное стадо молодняка прошлых лет его стоимость определяется исходя из веса животных и плановой себестоимости 1 ц живой массы.

Стоимость молодняка скота, по которому себестоимость живой массы не исчисляется (молодняк лошадей и др.), определяется исходя из его фактической стоимости на начало года и затрат на выращивание в текущем году, исчисленных умножением плановой себестоимости 1 кормо-дня на количество дней пребывания животных в группе молодняка до его перевода в основное стадо.

Операции по формированию основного стада отражают в учете в следующем порядке.

В течение года по мере перевода молодняка скота в основное стадо составляется бухгалтерская запись по плановой себестоимости живой массы: Д-т сч. 08 /7 К-т сч. 11 «Животные на выращивание и откорме».

Одновременно составляют корреспонденцию на оприходование скота в состав основных средств: Д-т сч. 01 К-т сч. 08/7.

В конце года, после определения фактической себестоимости прироста живой массы, плановые затраты на выращивание молодняка, переведенного в течение года в основное стадо, корректируется до фактических.

Калькуляционные разницы списываются дополнительно (или сторнируются) бухгалтерской записью:

**Д-т субсчета** 08/7 К-т счета 11.

Соответственно корректируют стоимость переведенных животных на счетах 01 и 08.

На субсчете 08/8 «Приобретение взрослых животных» отражают фактические затраты, связанные с приобретением взрослого продуктивного и рабочего скота для пополнения основного стада. В основные средства эти животные включаются по фактической себестоимости приобретения, включая расходы по доставке в хозяйство. При этом составляются бухгалтерские записи по дебету субсчета 08/8 и кредиту счетов:

- 60 покупная стоимость без НДС;
- 71 сумма командировочных расходов, связанных с приобретением животных основного стада;
  - 23 стоимость услуг, оказанных по доставке животных;

10/6 – стоимость израсходованных кормов и др.

Одновременно при переводе в состав основных средств делают запись Д-т счета 01 К-т субсчета 08/8.

На данном субсчете учитывают также расходы по доставке в хозяйство взрослого скота для пополнения основного стада, полученного безвозмездно от других организаций. Стоимость взрослого скота, поступившего безвозмездно, отражают.

Д-т 08 К-т 98 «Доходы будущих периодов».

По мере оприходования поступивших животных делают записи:

Д-т счета 01 К-т субсчета 08/8

# 1.11 Учет затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений

Отдельную группу капитальных вложений в сельскохозяйственных организациях составляют затраты по закладке и выращиванию многолетних насаждений: плодовых садов и ягодников, виноградников и т. д.

Для учета этих затрат выделен субсчет 08/9 «Закладка и выращивание многолетних насаждений».

Аналитический учет ведут по видам насаждений, времени посадки, местонахождения или присвоенному номеру, статьям затрат, предусмотренным для растениеводства.

Особенность заключается в том, что на открываемых аналитических счетах ведут учет затрат по закладке и выращиванию многолетних насаждений только в пределах календарного года.

Это значит, что произведенные в течение года затраты по закладке молодых насаждений в конце года списывают бухгалтерской записью:

Д-т счета 01 К-т субсчета 08/9.

Затраты по уходу и выращиванию ранее сданных в эксплуатацию. молодых насаждений присоединяются к стоимости соответствующих молодых насаждений, учитываемых на счете 01 как неплодоносящие насаждения.

В конце года на субсчете 08/9 может остаться сумма затрат по незавершенным работам, то есть затраты на подготовку почвы для посадки молодых насаждений в следующем году.

По окончании выращивания многолетних насаждений (наступление плодоношения плодовых насаждений и смыкания крон лесопосадок) молодые насаждения сдают в эксплуатацию.

Их передача из недействующих основных средств в действующие оформляется актом приема-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию, в котором указывается стоимость насаждений за весь период их выращивания. При этом составляется следующая бухгалтерская запись:

Д-т счета 01 «Основные средства» (многолетние насаждения эксплуатационные) К-т счета 01 «Основные средства» (молодые насаждения).

От молодых плодовых насаждений еще до наступления полного плодоношения, как правило, получают урожай, который приходуют по Д-т счета 43 и К-т счета 08.

Продукция, полученная от молодых плодовых насаждений, оценивается по ценам возможной реализации или использования. Затраты по сбору урожая отражают по Д-т субсчета 08/9 и кредиту соответствующих счетов (70,69 и т.д.).

### 1.12 Классификация затрат по статьям

Для получения необходимой информации, используемой при принятии управленческих решений и управлении процессом формирования себестоимости, затраты, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), в учете сельскохозяйственных организаций группируются по следующим статьям:

- 1. Расходы на оплату труда.
- 2. Отчисления на социальные нужды.
- 3. Сырье и материалы.
- 4. Содержание и эксплуатация основных средств.
- 5. Работы и услуги.
- 6. Расходы денежных средств.
- 7. Прочие затраты.

- 8. Потери от брака, падежа животных.
- 9. Затраты по организации производства и управлению.
- 10. И т.д.

В статью «Расходы на оплату труда» включаются все виды оплаты труда, относящиеся к работникам, непосредственно занятым в технологическом процессе производства продукции.

По статье «Отчисления на социальные нужды» учитывают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам в Фонд социальной защиты населения от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве продукции.

В статью «Сырье и материалы» включает стоимость сырья и материалов (приобретаемых со стороны и собственного производства), которые входят в состав вырабатываемой продукции, а также используемых в процессе производства продукции для обеспечения нормального технологического процесса, а именно:

- семян и посадочного материала;
- минеральных и органических удобрений,
- нефтепродуктов;
- пестицидов, гербицидов, а также других химических и биологических средств, используемых для борьбы с сорняками, вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур и т. д.

В статью «Содержание и эксплуатация основных средств» включаются затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств непосредственно в производстве. В состав расходов по данной статье относят:

- расходы на оплату труда персонала, обслуживающего основные средства (кроме трактористов-машинистов, занятых в технологическом процессе производства сельскохозяйственной продукции);
  - отчисления на социальные нужды;
- амортизация отчислений (износ) основных производственных фондов;
- затраты на все виды ремонтов и техническое обслуживание основных средств.

По статье «Работы и услуги» отражаются затраты на работы и услуги вспомогательных производств организации, обеспечивающих производственные нужды, и затраты на оплату услуг производственного характера, оказываемых данной организации сторонними предприятиями.

На статью «расходы денежных средств» относят:

- налоги, сборы и платежи в бюджет;
- платежи, по обязательным видам страхования в соответствии с порядком, установленным законодательством и т. д.

По статье «Прочие затраты» отражают затраты, непосредственно связанные с производством продукции, но не относящиеся ни к одной из указанных выше статей:

- расходы по ограждению ферм, строительству санпропускников и других объектов, связанных с ветеринарно-санитарными мероприятиями;
  - расходы будущих периодов;
  - и др.

По статье «Потери от брака, падежа животных» в промышленных производствах отражают: стоимость окончательно забракованной продукции, расходы по исправлению брака и т. д.

В животноводстве по указанной статье учитывают потери от гибели молодняка и взрослого скота, находящегося на выращивании и откорме, птицы, зверей, кроликов, а также семей пчел.

### 1.13 Учет затрат на производство продукции растениеводства

Растениеводство является ОДНИМ ИЗ основных видов сельскохозяйственного производства. Оно удовлетворяет потребности населения в продуктах питания, а промышленности – сырье. Кроме того, растениеводство является базой для развития животноводства, обеспечивая его кормами. На кругооборот средств в растениеводстве оказывает влияние сезонный характер производства: затраты на производство совершаются в течение длительного времени, а их возмещение (выход продукции) происходит в момент, определенный естественными условиями созревания растений. Параллельно затратами под урожай отчетного года осуществляются затраты и под урожай будущего года, которые в бухгалтерском учете должны отражаться обособленно. Объектами учета затрат в растениеводстве являются:

- 1) сельскохозяйственные культуры, группы однородных по технологии выращивания культур;
  - 2) виды работ незавершенного производства;
  - 3) затраты, подлежащие распределению;
  - 4) прочие объекты.

Во всех случаях, когда затраты можно отнести непосредственно на ту или иную сельскохозяйственную культуру, их учитывают отдельно по объектам учета первой группы, то есть по выращенным культурам. Так, в специализированных овощеводческих организациях затраты учитывают по каждой овощной культуре или группе однородных овощных культур. Сельскохозяйственные организации, не специализирующиеся на выращивании овощей, учет затрат ведут в целом по овощеводству (открытого грунта).

Объекты учета затрат по выполненным сельскохозяйственным работам выделяют, как правило, в том случае, когда затраты на выполнение этих работ невозможно сразу отнести на ту или иную культуру отчетного года. Их относят к затратам под урожай будущих лет, то есть незавершенному производству растениеводства.

Отдельными объектами в незавершенном производстве являются: посев озимых зерновых культур; подъем зяби; лущение (без зяблевой пахоты); внесение органических удобрений; внесение минеральных удобрений; известкование и гипсование почв; многолетние травы посева прошлых лет (переходящие под урожай будущих лет); многолетние травы (беспокровные и подпокровные) посева отчетного года и т. д.

Распределяют затраты незавершенного производства после окончания посевных работ и составления заключительного отчета об итогах сева, то есть после определения фактических площадей посева под те или иные культуры.

Затраты по подъему зяби, гипсованию и известкованию распределяют пропорционально площади, занятой под соответствующими культурами.

Издержки по внесению органических и минеральных удобрений распределяют между сельскохозяйственными культурами пропорционально физической массе.

Затраты по многолетним травам посева прошлых лет распределяют на травы текущего года исходя из сроков использования трав.

В сельскохозяйственных организациях имеются затраты, которые нельзя отнести на объекты первой или второй группы, так как они относятся к нескольким объектам учета затрат. Их называют распределенными.

Подобные затраты не переходят на следующий год, а распределяются и полностью списываются в конце года на соответствующие объекты учета затрат.

Выделяют следующие распределяемые расходы:

1. Амортизация и затраты на ремонт основных средств растениеводства, подлежащие распределению (зернохранилища, овощехранилища, площади и навесы для хранения зерна, машины для очистки и сушки зерна).

Амортизацию и затраты на ремонт зернохранилищ распределяют между отдельными зерновыми культурами пропорционально массе хранимого зерна. Амортизацию И затраты на ремонт картофелехранилищ и овощехранилищ прямо относят на издержки производства картофеля и овощей. В специализированных хозяйствах содержанию овощехранилищ распределяют расходы между

отдельными овощными культурами пропорционально площади помещений, занимаемых продукцией соответствующих культур;

- 2. Затраты по орошению. Некоторые связаны с содержанием и эксплуатацией ирригационных сетей и сооружений, а также дождевальных установок. Их относят на соответствующие культуры пропорционально посевным площадям;
- 3. Затраты по осущению земель. Затраты на содержание каналов мелиоративных и гидротехнических сооружений. Расходы распределяют по культурам и сенокосам пропорционально посевным площадям.

В качестве отдельных видов затрат в растениеводстве выступают расходы, связанные с производством кормов: заготовка силоса, сенажа и производства других видов кормов, включая фактическую себестоимость зеленой массы и стоимость других компонентов, использованных для приготовления кормов.

Для учета затрат и выхода продукции растениеводства предназначен счет 20 «Основное производство» субсчет 1 «Растениеводство».

Аналитический учет затрат осуществляют в разрезе производственных подразделений, по объектам учета и статьям затрат.

Таблица 1.6 – Отражение хозяйственных операций по субсчету 20/1 «Растениеводство»

ениеводство»		
Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие	
1/2	счета	
	Дебет	Кредит
Стоимость семян и посадочного	20/1	10
материала, минеральных и	70	
бактериальных удобрений, химикатов	70	
и гербицидов, нефтепродуктов и	C/r,	
других материалов, израсходованных	74	٥
при возделывании и уборке		L.
сельскохозяйственных культур		7/_
Сумма амортизации основных средств	20/1	02
растениеводства (кроме основных		
средств машинно-тракторного парка)		, ,
Списание стоимости услуг	20/1	23
вспомогательных производств для		
отрасли растениеводства		
Сумма распределенных затрат по	20/1	24
содержанию и эксплуатации		
машинно-тракторного парка (кроме		
расходов на оплату труда и стоимости		
использованных нефтепродуктов)		
	Стоимость семян и посадочного материала, минеральных и бактериальных удобрений, химикатов и гербицидов, нефтепродуктов и других материалов, израсходованных при возделывании и уборке сельскохозяйственных культур  Сумма амортизации основных средств растениеводства (кроме основных средств машинно-тракторного парка)  Списание стоимости услуг вспомогательных производств для отрасли растениеводства  Сумма распределенных затрат по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка (кроме расходов на оплату труда и стоимости	Содержание хозяйственной операции сче Дебет  Стоимость семян и посадочного материала, минеральных и бактериальных удобрений, химикатов и гербицидов, нефтепродуктов и других материалов, израсходованных при возделывании и уборке сельскохозяйственных культур  Сумма амортизации основных средств растениеводства (кроме основных средств машинно-тракторного парка)  Списание стоимости услуг вспомогательных производств для отрасли растениеводства  Сумма распределенных затрат по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка (кроме расходов на оплату труда и стоимости

### Окончание таблицы 1.6

1	2	3	4
5	Стоимость работ и услуг, выявленных	20/1	60
	сторонними организациями для		
	растениеводства		
6	Сумма начисленной заработной платы		
	работникам растениеводства и	20/1	70, 69 и
	отчислений от суммы		т.д.
7	Оприходование семян и кормов (в	10	20/1
00	течение года по плановой		
Ck	себестоимости с корректировкой в		
	конце года до фактической)		
8	Оприходование поступившей из	43	20/1
	производства продукции		
	растениеводства (кроме семян и		
	кормов): в течение года – по плановой		
	себестоимости с корректировкой до		
	фактической		
9	ит. д.		

### 1.14 Учет затрат на производство продукции животноводства

Животноводство в зависимости от вида выращиваемого скота подразделяется на: скотоводство, свиноводство, овцеводство, полеводство, звероводство, кролиководство, рыбоводство и пчеловодство.

В животноводстве затраты на производство продукции осуществляются в течение года более равномерно, чем в растениеводстве, поэтому все расходы отчетного года, как правило, включаются в состав себестоимости продукции текущего года.

Незавершенное производство может возникать в пчеловодстве — на стоимость меда, оставленного в ульях в качестве кормового запаса на осеннее-зимне-весенний период; в рыбоводстве — затраты по зарыблению, в птицеводстве — расходы на незаконченную инкубацию.

В качестве объектов учета затрат в животноводстве выделяют отдельные виды и группы скота в пределах отраслей.

В свиноводстве объектами учета могут быть:

- основное стадо;
- поросята от 2 до 4 месяцев;
- молодняк свиней старше 4 месяцев;
- взрослые свиньи на откорме.

В овцеводстве затраты учитывают по направлениям и выращивания: тонкорунное, полутонкорунное, полугрубошерстное,

грубошерстное и т. д. В пределах каждого направления выделяют также объекты учета затрат: основное стадо овец и молодняк овец на вы выращивание и откорме.

В птицеводстве затраты учитывают по видам выращиваемой птицы (куры, утки, гуси и т. д.). На каждый вид птицы выделяют два объекта учета затрат: взрослое стадо и молодняк на выращивании. Отдельно учитывают затраты по инкубации яиц.

В коневодстве затраты учитывают отдельно по направлениям выращивания лошадей. В племенном коневодстве: основное стадо и молодняк лошадей; по рабочему скоту: молодняк (затраты по взрослому рабочему скоту учитывают на счете 23).

В кролиководстве, звероводстве и пчеловодстве учет затрат осуществляется по видам зверей с выделением в качестве объектов: основное стадо и молодняк.

В рыболовстве объектами учета являются: выращивание мальков, выращивание сеголеток, выращивание товарной рыбы.

На отдельных аналитических счетах в животноводстве учитывают затраты по приготовлению кормов в кормокухнях и кормоцехах. В установленные сроки учетные затрат на этих счетах распределяют на счетах объектов затрат по содержанию животных пропорционально количеству отпущенных кормов.

Синтетический учет затрат в животноводстве ведут на субсчете 20/2 «Животноводство». Аналитический учет ведут по видам или технологическим группам животных и видам произведенных расходов в разрезе следующих статей:

- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- сырье и материалы (корма, средства защиты животных и т. д.);
- содержание и эксплуатация основных средств;
- работы и услуги;
- расходы денежных средств;
- прочие затраты;
- потери от брака, падежа животных;
- затраты по организации производства и управлению.

По статье «Потери от брака, падежа животных» отражают стоимость павших животных, списываемых со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет субсчета 20/2 «Животноводство». Оценка павших животных осуществляется исходя из их веса на момент падежа и плановой себестоимости 1 кг живой массы.

На данную статью не относят потери от падежа животных, потери от падежа животных, подлежащие взысканию с виновных лиц, а также стоимость потерь от гибели животных вследствие стихийных бедствий.

Таблица 1.7 – Отражение хозяйственных операций по субсчету 20/2 «Животноводство»

№ Содержание хозяйственной операции Корреспонды счета Дебет	
Дебет	ด
	а
	Кредит
1 Стоимость кормов, подстилки, 20/2	10
медикаментов, биопрепаратов,	
нефтепродуктов, топлива и	
материалов, израсходованных для	
нужд животноводства	
2 Стоимость сельскохозяйственной	
продукции, израсходованной на	
сельскохозяйственные цели	
(заложенные яйца в инкубатор,	
израсходованное молоко на выпойку 20/2	43
телят и поросят)	
3 Стоимость услуг вспомогательных	
производств для отрасли 20/2	23
животноводства	
4 Амортизация основных средств	
животноводства 20/2	02
5 Сумма начисленной заработной	
платы работникам животноводства и 20/2	70, 69 и
отчислений от суммы	т.д.
6 Стоимость работ, выполненных	
сторонними организациями для 20/2	60
животноводства	
7 Сумма распределенных	
общепроизводственных расходов 20/2	25
8 Плановая себестоимость	
поступившей из производства	
продукции животноводства с	
корректировкой в конце года до 43/2	20/2
фактической до фактической	0
общепроизводственных расходов  8 Плановая себестоимость поступившей из производства продукции животноводства с корректировкой в конце года до фактической до фактической  9 Стоимость поступившего приплода,	9
прироста живой массы животных,	
суточного молодняка птицы 11	20/2
10 Стоимость органических удобрений,	
выведенных на поля; на сумму затрат	
по выращиванию 20/1	20/2
сельскохозяйственных культур	
11 Ит. д.	

### 1.15 Учет затрат по гужевому транспорту

В сельскохозяйственном производстве при высокой механизации основных производственных процессов на различных подсобных работах применяется гужевой транспорт. Рабочий скот используют для сельскохозяйственных работ, таких при задействование тракторов и другой техники неэффективно.

Затраты по сед 1 23/8 «Гужевой транспорт». Учет затрат ведут по Затраты по содержанию рабочего скота учитывают на субсчете

Учет затрат ведут по следующей номенклатуре статей:

- . расходы на оплату труда;
  - отчисления на социальные нужды;
  - средства защиты животных;
  - корма;
  - содержание и эксплуатация основных средств;
  - работы и услуги;
  - расходы денежных средств;
  - прочие затраты.

Израсходованные полученные корма и корма собственного производства, перешедшие с прошлого года, списывают на затраты по их фактической себестоимости; корма, произведенные в отчетном году по плановой себестоимости без корректировки до уровня фактической себестоимости.

По дебету счета 23/8 делают записи в корреспонденции с кредитом счетов 10, 23, 50, 71, 69, 70 и т.д. По кредиту субсчета 23/8 транспорта распределяются потребителям гужевого ПО ежемесячно исходя из их фактической себестоимости. При этом единицей работы гужевого транспорта считается 1 рабочий день лошади.

Кроме стоимости выполненных работ по кредиту субсчета 23/8 отражается выход продукции от рабочего скота: приплод, конский волос, навоз и т. п. – в корреспонденции с дебетом счетов 11 «Животные на выращивании и откорме»; 10 «Материалы»; 20/1 «Растениеводство» и т. п.

Приплод от рабочего скота оценивают в размере стоимости 60 кормо-дней содержания взрослой лошади. Навоз – исходя из нормативных (расчетных) затрат на его уборку и хранение, стоимости подстилки и других расходов по удалению навоза из ферм и содержанию навозохранилищ.

# 1.16 Учет затрат по содержанию и эксплуатации сельскохозяйственных машин и оборудования

Затраты по содержанию и эксплуатации тракторов, комбайнов, других самоходных сельскохозяйственных машин предварительно учитываются на счете 24 «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования».

Аналитический учет – по видам тракторов комбайнов и других самоходных машин.

Расходы на оплату труда с отчислениями на социальные нужды трактористов-машинистов, комбайнеров, a также стоимость нефтепродуктов, использованных тракторами, комбайнами и другими самоходными сельскохозяйственными машинами, на счете 24 не учитывают. Их включают состав затрат на возделывание сельскохозяйственных культур и затрат незавершенного производства, на содержание скота, в состав транспортно-заготовительных расходов и относят на счета: 20/1 «Растениеводство», 20/2 «Животноводство», 20/3 «Промышленные производства», 15 «Заготовление и приобретение материалов» и т. д.

На субсчете 24/1 «Содержание и эксплуатация машиннотракторного парка» отражают расходы по содержанию и эксплуатации тракторов, тракторных прицепов, гаражей, навесов, площадок для хранения техники, машинных дворов, прицепных и навесных сельскохозяйственных машин и орудий. На данном субсчете учитывают суммы начисленной амортизации, расход на ремонт и другие затраты, связанные с эксплуатацией и содержанием машинно-тракторного парка. Данные затраты в конце месяца распределяются на объекты учета пропорционально стоимости израсходованного топлива.

Амортизацию и затраты на ремонт почвообрабатывающих машин распределяют по объектам учета пропорционально площади обработки: сеялок — пропорционально площади посева; машин для сеноуборки — пропорционально убранной площади и т. п.

На отдельных аналитических счетах учитывают затраты на содержание и эксплуатацию зерно-, картофеле-, свекло- и силосоуборочных, а также других самоходных комбайнов.

Расходы по содержанию и эксплуатации зерноуборочных комбайнов распределяют пропорционально количеству гектаров убранной площади зерновых культур и площади многолетних и однолетних трав, убранных на семена. Расходы по содержанию самоходных машин относят на соответствующие объекты затрат. Например, затраты на содержание и эксплуатацию свеклоуборочных комбайнов списывают с кредита счета 24 в дебет счета 20 и включают в состав затрат на производство сахарной свеклы.

Затраты по содержанию и эксплуатации сельскохозяйственных машин и оборудования относятся на объекты учета затраты основного производства по статье «Содержание и эксплуатация основных средств».

### 2 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В АГРОСЕРВИСНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ АПК

### Вопросы:

- 2.1 Учет ремонта и технического обслуживания тракторов, автомобилей, оборудования
- 2.2 Учет затрат на производство на производство механизированных работ
- 2.3 Учет затрат на производство работ по механизации и электрификации трудоемких процессов в растениеводстве и животноводстве
- 2.4 Учет затрат по эксплуатации автотранспорта

# 2.1 Учет ремонта и технического обслуживания тракторов, автомобилей, оборудования

Учет ремонтных работ.

Ремонт техники сельскохозяйственных организаций может осуществляться в специализированных ремонтных мастерских и заводах.

Синтетический учет затрат на производство работ ведется на счете 20 «Основное производство» субсчет 20/1 «Промышленное производство». По дебету этого субсчета отражаются в течение месяца прямые затраты на ремонт тракторов, комбайнов, автомобилей, зерноочистительных машин и т. д.

Аналитический учет ведут:

- по ремонту машин и механизмов по видам ремонта (капитальный, текущий) и по маркам или группам машин или двигателей;
- по изготовлению и восстановлению запасных частей и деталей по видам машин и оборудования, для которых их изготавливают и восстанавливают;
- по изготовлению приспособлений и других изделий по каждому их виду.

На каждом аналитическом счете затраты систематизируют по следующим статьям: материалы, покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги кооперативных организаций; основная

заработная плата производственных рабочих, дополнительная заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы, потери от брака, прочие расходы.

Таблица 2.1 – Отражение хозяйственных операций по субсчету 20/1

«Промышленное производство»

«промышленное производство»						
№	Содержание хозяйственной	Корреспондирующие				
п/п	операции	счета				
200		Дебет	Кредит			
Cl.	Отражается фактическая					
4,	себестоимость изготовленной					
	готовой продукции	43	20/1			
2	Отражается фактическая					
	себестоимость изготовленных					
	запасных частей, деталей	10	20/1			
3	Отражается отпускная стоимость					
	выполненных и сданных работ					
	заказчику, а также изготовленных					
	и реализованных готовой	62	90/1			
	продукции и запасных частей;					
	признается выручка от реализации					
4	Отражается фактическая					
	себестоимость реализованных					
	работ, готовой продукции,	90/4	20/1, 43,			
	запасных частей		10			
5	Отражен НДС из выручки	90/2	68/2			
6	Ит. д.	76				

Учет затрат на техническое обслуживание машинно-тракторного парка, автомобилей, оборудования животноводческих ферм.

Затраты на производство работ по обслуживанию машинноавтомобилей, оборудования парка, животных ферм тракторного выполняемых работ учитывают ПО видам заказчикам на аналитических счетах субсчета 20/6 «Техническое обслуживание машинно-тракторного парка, автомобилей оборудования И животноводческих ферм». Калькуляционные статьи по затратам на производство и корреспонденцию счетов по ним так же, как и по ремонтным работам.

Таблица 2.2 – Отражение хозяйственных операций по реализации услуг по техническому обслуживанию машинно-тракторного парка,

автомобилей и оборудования животноводческих ферм

No	Содержание хозяйственной	Корреспондирующие	
$\Pi/\Pi$	операции	счета	
		Дебет	Кредит
1 26 CK44	Отражается отпускная стоимость выполненных и сданных работ заказчику по техническому обслуживанию машиннотракторного парка, автомобилей и оборудования животноводческих ферм; признается выручка от	62	90/1
2	реализации Отражается фактическая себестоимость реализованных работ	90/4	20/6
3	Отражен НДС из выручки	90/2	68/2
4	Ит. д.		

### 2.2 производство Учет на производство затрат механизированных работ

Для сельскохозяйственных организаций выполняются различные механизированные работы: расчистка, раскорчевка и осущение земель, дорожные и землеройные работы, подготовка почвы для посева, уборка урожая сельскохозяйственных культур, добыча торфа, известкование кислых почв, внесение удобрений и т. д.

Учет затрат на их производство осуществляется на субсчете 20/4 «Производство механизированных работ» в разрезе следующих статей S. SHABOOCARO, калькуляции:

- заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды;
- топливо и смазочные материалы;
- затраты на ремонт машин;
- амортизация машин;
- ремонт и замена резины;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака.

В связи с тем, что использование машин и механизмов носит сезонный характер, фактические затраты на их текущий ремонт предварительно учитывают на счете 97. По мере выполнения

механизированных работ плановую долю расходов на текущий ремонт списывают на себестоимость выполненных работ бухгалтерской записью Д-т субсчет 20/4 К-т счет 97.

В конце года производится корректировка до суммы фактических расходов.

Аналогично учитываются на счете 97 и списываются на счет 20 расходы по техническому обслуживанию машинно-тракторного парка.

Бухгалтерские записи по отражению хозяйственных операций по субсчету 20/4 аналогичны вышеуказанным по другим субсчетам счета 20.

### 2.3 Учет затрат на производство работ по механизации и трудоемких процессов в электрификации растениеводстве животноводстве

Организации работы выполняют ПО механизации И электрификации трудоемких процессов В растениеводстве животноводстве. К числу таких работ относятся: установка автопоилок, устройство водоснабжения, навозоудаления, монтаж кормозапарников, водонагревательных приборов, различных механизмов приготовления кормов, установка оборудования и механизмов на зернотоках и др.

Учет затрат на производство таких работ осуществляется на субсчете 20/5 «Производство работ по механизации трудоемких процессов в растениеводстве и животноводстве».

Аналитические счета к субсчету 20/5 открывают на каждый объект, на котором выполняется комплекс работ, и статьям затрат.

Бухгалтерские записи по отражению хозяйственных операций по субсчету 20/5 аналогичны вышеуказанным по другим субсчетам счета 20.

Оборудование, требующее монтажа, приобретается заказчиком стоимость данного оборудования отражается на забалансовом счете 005 «оборудование, принятое для монтажа».

### 2.4 Учет затрат по эксплуатации автотранспорта

рудование, принятое для монтажа».

2.4 Учет затрат по эксплуатации автотранспорта

В составе организаций, обслуживающих АПК, имеются автобазы. Затраты на выполнение автотранспортных услуг учитываются на субсчете 20/3 «Эксплуатация транспорта и средств связи». Открывают следующие аналитические счета:

- работа бортовых автомобилей;
- работа самосвалов;
- работа седельных тягачей с полуприцепами;
- работа прочих автомобилей специального назначения;

- работа легковых автомашин;
- работа автобусов.

Все расходы отражают в разрезе статей затрат: расходы на оплату труда; отчисления на социальные нужды; топливо и смазочные материалы; затраты на ремонт и техническое обслуживание автомобилей; ремонт и замену авторезины; амортизация основных средств; общепроизводственные и общехозяйственные расходы; прочие расходы.

Ежемесячно исчисляется себестоимость автотранспортных работ: затраты, учтенные на аналитических счетах, делят на объем работ. Калькуляционной единицей при исчислении себестоимости работы грузовых автомобилей является: 100 тонно-километров или 100 автомобиле-часов.

Бухгалтерские записи по отражению хозяйственных операций по субсчету 20/3 аналогичны вышеуказанным по другим субсчетам счета 20.

#### 3 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

#### Вопросы:

- 3.1 Особенности строительства и их влияние на организацию учета
- 3.2 Учет затрат на капитальные вложения при подрядном и хозяйственном способах ведения работ
- 3.3 Учет незавершенных капитальных вложений. Учет законченных строительством объектов и определение их инвентарной стоимости
- 3.4 Учет временных (титульных) зданий и сооружений
- 3.5 Учет материалов повторного использования
- 3.6 Учет временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и устройств
- 3.7 Учет материалов, переданных заказчиком подрядной строительной организации для выполнения строительно-монтажных работ
- 3.8 Учет расходов по договорам строительного подряда
- 3.9 Учет затрат по эксплуатации строительных машин и механизмов
- 3.10 Особенности сводного учета затрат на производство строительномонтажных работ
- 3.11 Учет выполненных объемов строительно-монтажных работ, расчетов с заказчиками и субподрядными организациями

### 3.1 Отраслевые особенности строительства и их влияние на организацию учета

Строительство как отрасль материального производства существенно отличается от других отраслей народного хозяйства. Это

объясняется особым характером продукции строительства, условиями вложения денежных средств, их освоения и возврата, методами организации и управления строительным процессом, особенностями технологии строительного производства.

В строительстве производственный процесс носит длительный характер. Это вызывает отвлечение капитала из оборота на длительное время и соответственно возрастает объем незавершенного производства.

Товарные отношения В строительстве В отличие OT промышленности возникают до начала производственного процесса. Сначала создается модель строительного объекта в виде проектносметной документации, затем заключается договор строительного подряда. Товарный спрос определяется во многом профессионализма проектирования и подрядчика. Эти особенности влияют на ценообразование строительной продукции и себестоимость строительно-монтажных работ.

Строительная продукция создается на определенном земельном участке и в течение всего периода строительства, а в дальнейшем и эксплуатации, остается неподвижной. В период строительства орудия труда и рабочие непрерывно перемещаются по фронту работ. Перемещение рабочей силы и строительной техники требуют дополнительных затрат на перевозку, демонтаж строительной техники. Некоторые из этих затрат предварительно учитывают как расходы будущих периодов, затем списывают на объекты строительства.

На результаты строительного производства оказывают влияние погодные (дожди, снегопады, ветра, изменение температуры воздуха) и сложные (работа в недоступных для транспорта местах, вблизи линий электропередачи и т. д.) условия. Они нарушают ритмичность производства и способствуют появлению дополнительных затрат.

На строительных объектах и площадках хранятся материалы открытого хранения (кирпич, песок, щебень и т. д.). В течение месяца они расходуются без документального оформления, а их расход на производство определяется путем проведения инвентаризации.

Строительное производство отличается сложностью производственный связей. Участие в строительстве заказчика, генерального подрядчика, субподрядчиков ведет к формированию сложной системы их взаимоотношений и взаиморасчетов, что ведет к дополнительным хозяйственным операциям в бухгалтерском учете.

### 3.2 Учет затрат на капитальные вложения при подрядном и хозяйственном способах ведения работ

По способу производства строительно-монтажных работ инвестиции в основной капитал подразделяются на выполняемые подрядным и хозяйственным способами.

При выполнении строительных работ подрядным способом застройщик по отношению к подрядной строительной организации выступает в роли заказчика, который финансирует строительство и ведет его для собственных нужд.

При хозяйственном способе строительно-монтажные работы ведут сами организации.

Учет затрат на капитальные вложения в строительстве ведут на отдельном субсчете, открываемом к счету 08 «Вложения в долгосрочные активы».

При подрядном способе ведения работ застройщики-заказчики учитывают затраты на капитальные вложения по договорной стоимости.

Таблица 3.1 – Отражение хозяйственных операций, связанных с затратами на капитальные вложения, при подрядном способе ведения работ

No	Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие
$\Pi/\Pi$	операции	счета	
	C.L.	Дебет	Кредит
1	Отражается договорная стоимость выполненных и сданных		
	подрядчиком строительно- монтажных работ заказчику:	4.	
	Сумма без НДС	08	60
	Сумма НДС	18	60
2	Отражается сумма страхования материальных ценностей,	08	L. 76
	относящихся к капитальным вложениям	08	70
3	Ит. д.		

К работам, выполненным хозяйственным способом, относятся работы по объектам, осуществляемые собственными силами организации-застройщика.

В отличие от подрядного способа ведения работ учет затрат при хозяйственном способе ведется по фактической себестоимости, а не по договорной стоимости.

Таблица 3.2 – Отражение хозяйственных операций, связанных с затратами на капитальные вложения, при хозяйственном способе

ведения работ

	pauui		
$\mathcal{N}_{\overline{0}}$	Содержание хозяйственной	Корреспон	дирующие
$\Pi/\Pi$	операции	счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость материалов,		
	израсходованных на строительство		
	объекта	08	07, 10
602 C42	Отражается сумма амортизации,		
Ch	начисленной по основным		
14,	средствам, используемым для	08	02
	строительства объекта		
3	Отражается стоимость		
	смонтированного оборудования	08	07
4	Отражается стоимость услуг		
	вспомогательных производств	08	23
5	Начислена заработная плата		
	рабочим, занятым в процессе		
	капитального строительства, и	08	70, 69, 76
	отчисления в ФСЗН и Белгосстрах		
6	Отражается стоимость услуг		
	сторонних организаций, связанных		
	с капитальным строительством:		
	Сумма без НДС	08	60
	Сумма НДС	18	60
7	Ит. д.		

Заказчики-застройщики учет затрат на капитальные вложения ведут в ведомости №18 «Учет затрат по капитальным вложениям».

аналитический учет в этой ведомости ведется по каждому объекту 4BOOCHTO, строительства в разрезе следующих групп:

- строительные работы (буровые);
- монтажные работы;
- оборудование, сданное в монтаж;
- оборудование, не требующее монтажа;
- проектно-изыскательские работы;
- прочие затраты по капитальным вложениям;
- затраты, не увеличивающие стоимости основных средств.

# 3.3 Учет незавершенных капитальных вложений. Учет законченных строительством объектов и определение их инвентарной стоимости

Фактические производственные затраты с начала строительства объектов до ввода их в эксплуатацию составляют незавершенное строительство (или незавершенные капитальные вложения).

В бухгалтерском учете незавершенные капитальные вложения представляют собой сальдо счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

К законченному строительству относятся принятые в эксплуатацию объекты, по которым полностью завершены все строительные и монтажные работы, оформлены и утверждены в установленном порядке акты приемочных комиссий.

Приемочная комиссия назначается органами государственного управления, выдавшими лицензию на осуществление инвестиционной деятельности (строительной).

Оформленные в установленном порядке акты на ввод в эксплуатацию законченных строительных объектов (№ КС-14; КС-15; КС-16) передаются в бухгалтерию заказчика-застройщика и служат основание для определения их инвентарной стоимости и зачисления в состав основных средств. Под инвентарной стоимостью законченных строительных или приобретенных объектов понимается совокупность затрат на их возведение или приобретение. Инвентарная стоимость является первоначальной стоимостью введенных в действие объектов, зачисляемых в состав основных средств.

Инвентарная стоимость зданий и сооружений складывается из затрат:

- на строительно-материальные работы;
- стоимость установленного оборудования, являющегося неотъемлемой частью здания или сооружения;
- на коммуникации внутри здания, необходимые для его эксплуатации, а именно:
  - система отопления внутри здания;
- внутренняя сеть водопровода, газопровода и канализации со всеми устройствами;
- внутренняя сеть силовой и осветительной электропроводки со всей осветительной арматурой;
  - подъемники и лифты и т.д.

Аналитический учет затрат по законченным капитальным вложениям ведется в ведомости №18/1 «Затраты по законченным капитальным вложениям». В ней определяется инвентарная стоимость вводимых в действие строительных объектов. Записи в эту ведомость

производят на основании ведомости №18 «Учет затрат по капитальным вложениям».

Таблица 3.3 - Отражение инвентарной стоимости строительных объектов

$\mathcal{N}_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной	Корреспондирующие	
$\Pi/\Pi$	операции	счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражается инвентарная стоимость		
200	вводимых в действие строительных		
C	объектов	01	08
24,	Отражается сумма затрат, не		
7	увеличивающих стоимости		
	основных средств	91	08

#### 3.4 Учет временных (титульных) зданий и сооружений

В сметную стоимость строительства включаются и оплачиваются подрядным организациям затраты на временные (титульные) здания и сооружения, не предусмотренные нормами накладных расходов.

К временным (титульным) зданиям и сооружениям относятся объекты:

- производственного назначения (передвижные растворобетонные установки, ремонтно-механические мастерские и т. д.);
- административные здания (офисы строительно-монтажных участков, диспетчерские и т. д.);

жилые и общественные здания (общежития, столовые и т. д.).

Затраты на строительство временных (титульных) зданий и сооружений относятся на себестоимость строительно-монтажных работ.

После окончания строительства и ввода объекта в эксплуатацию временные (титульные) здания и сооружения по согласованию с заказчиком передаются ему на баланс либо остаются на балансе строительной организации и учитываются в составе основных средств OCH TO, до их выбытия (ликвидации).

### 3.5 Учет материалов повторного использования

При производстве строительно-монтажных работ и используются материалы, подлежат которые возврату после окончания производственного процесса. К таким материалам относятся: шпалы и рельсы подкрановых путей, строительные лемма и подмости деревянная и металлическая опалубка и т. д.

Указанные материалы сохраняют свою натуральную форму в течение нескольких производственных процессов и переносят свою стоимость постепенно на строительную продукцию. Такие материалы называют оборачиваемыми или повторно использования.

Следует отметить, что приобретаемые для строительно-монтажных работ строительные трубчатки леса учитываются в составе основных средств и начисляют амортизацию в течение их срока полезного использования бухгалтерской записью.

При отпуске материалов повторного использования на производство строительно-монтажных работ в первый раз часть их стоимости, рассчитанной исходя из нормативного количества оборотов материала, включается в себестоимость СМР, а остальная часть считается расходами будущих периодов.

### 3.6 Учет временных (нетитульных) сооружений, приспособлений и устройств

К временным (нетитульным) сооружениям, приспособлениям и устройствам относятся объекты строительства, не входящие в сметы строек и возводимые на время стройки основного строительного объекта, а именно:

- складские помещения и навесы при объекте строительства;
- настилы, стремянки, лестницы, переходные мостики;
- временные разводки от магистральных разводящих сетей электроэнергии, воды, пара, газа в пределах рабочей зоны;
  - и т. д.

Расходы по возведению, сборке, разборке (и т. д.) временных сооружений первоначально собираются на счете 23 «Вспомогательные производства» субсчет 6 «Возведение временных нетитульных сооружений.

Ввод в эксплуатацию временных сооружений оформляется актом об устройстве нетитульного временного здания и сооружения по форме № С-5.

Если временное (нетитульное) здание будет использоваться в течение периода более 12 месяцев, то оно зачисляется в состав основных средств.

Если полезных срок эксплуатации временного сооружения менее 12 месяцев, то его надо отражать в составе средств в обороте.

Таблица 3.4 – Отражение хозяйственных операций по учету

временных (нетитульных) сооружений

_	Communication of the second of	T/	
№	Содержание хозяйственной операции	Корреспон	дирующи
п/п		е сч	ета
		Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость материалов,		
	израсходованных для создания		
	временных нетитульных сооружений	23/6	10
2	Начислена заработная плата рабочим,		
6	занятым созданием временных		
C	нетитульных сооружений, с		70, 69,
1	отчислениями в ФСЗН и Белгосстрах	23/6	76
3	Списывается часть расходов по		
	содержанию и эксплуатации	23/6	25
	строительных машин и механизмов		
4	Если временные нетитульные	08	23/6
	сооружения включаются в состав		
	основных средств	01	08
5	Если временные нетитульные		
	сооружения включаются в состав	10/8	23/6
	оборотных средств		

Погашение стоимости производится ежемесячно в зависимости от продолжительности строительства (с учетом возвратных материалов от разборки).

# 3.7 Учет материалов, переданных заказчиком подрядной строительной организации для выполнения строительномонтажных работ

Материалы, переданные подрядной организации с сохранением прав собственности заказчика, учитываются подрядной организацией на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку», у заказчика — на отдельном субсчете, открываемом к счету 07.

Стоимость данных материалов не включается подрядной организацией в объем выполненных СМР и в выручку от реализации.

У подрядной организации поступление данных материалов отражается по Д-т 003, а списание – по К-т 003.

У заказчика передача материалов подрядной строительной организации – Д-т 07  $\,$  K-т 07/3.

На основании справок о стоимости выполненных работ и затрат по форме № С-3 заказчик списывает материалы в затраты капитальных вложений: Д-т 08/3 К-т 07.

Подрядной организацией могут приобретаться строительные материалы за счет целевых авансов, полученных от заказчика. Такие материалы включаются в объемы выполненных СМР. При расчетах с заказчиками за выполненные СМР размер оплаты уменьшается на фактическую стоимость строительных материалов, приобретенных за счет целевых авансов, полученных от заказчиков на эти цели.

**Таблица 3.5 – Отражение хозяйственных операций по учету** целевых авансов

целевых авансов		
№ Содержание хозяйственной операции	Корреспонд	цирующие
п/п	сче	та
Tec	Дебет	Кредит
1 Подрядной организацией получен	51	62
целевой аванс от заказчика на		«Целевые
приобретение строительных		авансы
материалов		получен-
		ные»
2 Перечислены денежные средства	60	51
поставщику за материалы (за счет		
целевого аванса)		
3 Поступили от поставщика		
материалы:		
сумма без НДС	10	60
сумма НДС	18	60
4 Списаны на себестоимость СМР		
материалы, приобретенные за счет	20	10
целевого аванса	<b>)</b>	
5 Отражена стоимость выполненных и	70	
сданных заказчику СМР	62	90/1
6 Произведен зачет целевого аванса	62	62
	«Целевые	•
	авансы	L.
	получен-	Y
	ные»	
7 Поступила от заказчика оставшаяся		
сумма задолженности	51	62 C

#### 3.8 Учет расходов по договорам строительного подряда

Расходы по договору строительного подряда представляют собой совокупность затрат, которые произведены подрядчиком в целях выполнения обязательств по договору. Они состоят из прямых и косвенных затрат.

К прямым затратам относятся затраты, которые могут быть прямо отнесены к конкретному договору строительного подряда. К косвенным затратам относятся общепроизводственные и общехозяйственные затраты, которые не могут быть прямо отнесены на определенный договор.

Прямые затраты группируются по следующим статьям:

- материалы;
- заработная плата рабочих основного производства;
- затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов;
- прочие прямые затраты.

В статью «материалы» включаются затраты, связанные с использованием материалов при выполнении строительно-монтажных работ: строительных материалов, топлива и других, а также отклонения в стоимости материалов.

В статью «Заработная плата рабочих основного производства» включаются затраты, связанные с оплатой труда основных производственных рабочих: основная и дополнительная заработная плата, надбавки, премии за производственные результаты.

В статью «Затраты по эксплуатации строительных машин и механизмов» включаются затраты, связанные с использованием данных машин при выполнении строительно-монтажных работ. Затраты по использованию строительной техники предварительно учитываются на счете 25 «Общепроизводственные затраты» субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов».

В статью «Прочие прямые затраты» включаются следующие затраты:

- обязательные отчисления от заработной платы рабочих основного производства, установленные законодательством;
- затраты на служебные командировки рабочих основного производства;
  - затраты по охране объекта строительства;
- затраты, связанные с использованием временных зданий и сооружений;
- затраты по транспортировке работников к месту работы и обратно, если объект строительства находится вне места расположения строительной организации;
- затраты, связанные с выполнением строительно-монтажных работ вахтовым методом;
- иные затраты, которые связаны с выполнением строительных работ по конкретному договору.

Таблица 3.6 – Отражение хозяйственных операций по учету прямых

затрат по договорам строительного подряда

№ Содержание хозяйственной Корреспондирующие				
Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие		
операции	счета			
	Дебет	Кредит		
Отражается стоимость материалов,	20	10		
израсходованных на выполнение				
строительно-монтажных работ				
Отражаются отклонения в				
стоимости материалов	20	16		
Списываются расходы по				
содержанию строительных машин	20	25		
и механизмов				
Отражается стоимость услуг				
сторонних организаций,				
относящихся к конкретному				
договору:				
сумма без НДС	20	60		
сумма НДС	18	60		
Начислена заработная плата				
рабочим основного строительного				
производства с обязательными	20	70, 69, 76		
отчислениями				
Ит. д.				
	Отражается стоимость материалов, израсходованных на выполнение строительно-монтажных работ Отражаются отклонения в стоимости материалов Списываются расходы по содержанию строительных машин и механизмов Отражается стоимость услуг сторонних организаций, относящихся к конкретному договору: сумма без НДС сумма НДС Начислена заработная плата рабочим основного строительного производства с обязательными	операции сче Дебет Отражается стоимость материалов, израсходованных на выполнение строительно-монтажных работ Отражаются отклонения в стоимости материалов Списываются расходы по содержанию строительных машин и механизмов Отражается стоимость услуг сторонних организаций, относящихся к конкретному договору: сумма без НДС сумма НДС Начислена заработная плата рабочим основного строительными отчислениями  20  Сче  Дебет  Дебет  20  20  21  22  23  24  25  26  27  27  28  28  29  20  20  20  20  20  20  20  20  20		

Для учета косвенных общепроизводственных расходов используется счет 25 субсчет «Косвенные общепроизводственные затраты». Данные затраты включают:

- затраты на организацию работ на строительных площадках;
- затраты на охрану труда;
- затраты по контролю качества выполняемых СМР;
- затраты на перемещение имущества между складом и объектом строительства, а также между объектами;
  - затраты по страхованию имущества, грузов;
- другие затраты, связанные с выполнением СМР, но которые невозможно отнести на определенный объект строительства.

Косвенные общепроизводственные затраты ежемесячно распределяются между объектами строительства и списываются на счет 20 «Основное производство».

Косвенные общехозяйственные расходы учитываются на счете 26 «Общехозяйственные затраты». К данным затратам относятся:

- затраты на оплату труда управленческого персонала;
- обязательные отчисления от всех видов оплаты труда управленческого персонала, установленные законодательством;

- затраты на содержание зданий и пр., используемым управленческим персоналом;
- затраты на рекламу, представительские цели, маркетинговые услуги и пр.;
  - затраты на подготовку и переподготовку кадров;
  - затраты на оплату услуг связи.

Косвенные общехозяйственные затраты ежемесячно списываются в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

## 3.9 Учет затрат по эксплуатации строительных машин и механизмов

Строительные организации оснащены большим количеством машин и механизмов, что облегчает труд строителей и делает его более производительным.

Для начисления заработной платы машинистам, крановщикам, бульдозеристам и другим работникам, обслуживающим строительные машины и механизмы, а также для списания горюче-смазочных материалов ведется оперативный учет использования строительных машин и механизмов. Для этих целей используется следующая первичная документация.

Рапорт о работе башенного крана (ф. № ЭСМ - 1) применяется для учета работы мостовых, самоходных, башенных кранов при часовой оплате и является основанием для начисления заработной платы машинистам.

Путевой лист строительной машины (ф. № ЭСМ - 2) применяется для учета работы строительной машины на автомобильном ходу и служит основанием для списания горюче-смазочных материалов.

Рапорт о работе строительной машины (механизма) (ф. № ЭСМ - 3) используется для учете работы строительной машины при часовой оплате и служит основанием для начисления заработной платы обслуживающему персоналу.

Рапорт-наряд о работе строительной машины (механизма) (ф. № ЭСМ - 4) применяется для оформления и учета выполнения задания на сдельные работы, измеряемые в натуральном выражении.

Карта учета работы строительной машины (механизма) (ф. № ЭСМ - 5) используется для учета отработанного времени или выполненного объема работ по каждой машине за месяц.

Журнал учета работы строительных машин (механизмов) (ф. № ЭСМ - 6) применяется для учета и контроля ежедневной работы.

Справка о выполненных работах (услугах) (ф. № ЭСМ - 7) используются для оформления работ (услуг), выполненных строительными машинами, и для производства расчетов с заказчиками за эти работы (услуги).

Учет затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов ведется на счете 25 «Общепроизводственные затраты». По дебету этого счета собирают затраты на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов, а по кредиту их списывают на соответствующие счета в зависимости от того, где работали машины и механизмы. К данным видам расходов относят:

- затраты, связанные с оплатой труда рабочих, занятых управлением, обслуживанием и ремонтом техники;
- стоимость горюче-смазочных материалов, которые были использованы для обеспечения работы, ремонта и технического обслуживания техники;
  - затраты на ремонт техники;
  - амортизационные отчисления по технике;
  - иные затраты, связанные с содержанием строительных машин.

Подрядная строительная организация для выполнения строительно-монтажных работ может использовать как собственную, так и арендованную технику. Для отдельного учета данных затрат к счету 25 открываются два субсчета: субсчет «Затраты по содержанию и эксплуатации собственных строительных машин и механизмов» и субсчет «Затраты по эксплуатации арендованных строительных машин и механизмов».

Учет затрат по эксплуатации строительных машин и механизмов и калькулирование себестоимости машино-смены или машино-часа их работы ведется в соответствующем разделе журнала-ордера №10-С по видам машин, по которым устанавливаются задания по выработке в натуральном выражении или по времени их использования (краны башенные; краны на гусеничном ходу; экскаваторы; тракторы; бульдозеры и т. д.). По мелким машинам и механизмам, на которые не установлены нормы выработки, а именно: бетононасосы, передвижные и штукатурные и малярные станции и т. д. – аналитический учет ведется в целом как затраты «По прочим машинам».

Объектом калькулирования себестоимости работы строительных машин и механизмов является единица времени их работы (машиносмена или машино-час). Сумма фактических затрат по эксплуатации строительной техники, учтенная на счете 25, ежемесячно списывается на затраты основного производства (объекты строительства) или другие счета потребителей услуг и распределяется исходя из количества машино-смен (машино-часов) работы техники на каждом объекте.

По строительным агрегатам, выработку которых учитывают в натуральных измерителях, сумму фактических затрат распределяют исходя из натурального объема.

Таблица 3.7 – Отражение хозяйственных операций по учету затрат по содержанию и эксплуатации строительных машин и механизмов

№	Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие
$\Pi/\Pi$	операции	сче	та
		Дебет	Кредит
1	Начислена заработная плата		
	рабочим, занятым управлением		
	или обслуживанием строительных		
	машин и механизмов, и	25	70, 69, 76
6	обязательные отчисления от нее		
2	Отражается стоимость горюче-		
19	смазочных материалов, запчастей	25	10
3	Начислена амортизация по		
	строительной технике	25	02
4	Отражены услуги сторонней		
	организации, относимые на		
	затраты по содержанию		
	строительной техники:		
	сумма без НДС	25	60
	сумма НДС	18	60
5	Отражается списание затрат по		
	эксплуатации строительных машин		
	и механизмов на себестоимость	20	25
	строительно-монтажных работ		
6	Отражается списание затрат по		
	эксплуатации строительных машин		
	и механизмов при работе во	23	25
	вспомогательных производствах	74	
7	Отражается списание затрат по	26	
	эксплуатации строительных машин	4	
	и механизмов, относимых на	26	25
	общехозяйственные затраты		L.

### 3.10 Особенности сводного учета затрат на производство строительно-монтажных работ

Учет затрат на производство строительно-монтажных работ ведется по договорам строительного подряда или по объектам строительства, под которыми понимается объект (здание, сооружение, линия электропередач и т. п.), на который имеется утвержденная смета или сводный сметный расчет стоимости строительства.

Объектами учета затрат по монтажу оборудования, устройству отопления, вентиляции, электроосвещению и другим

специализированным работам являются комплексы работ, выполняемые субподрядными организациями.

Строительные организации, выполняющие однородные специальные виды работ или осуществляющие строительство однородных объектов с незначительной продолжительностью их строительства и расположенные на одном строительном участке, могут вести учет затрат по группе объектов.

Учет затрат на производство строительно-монтажных работ в зависимости от видов объектов учета может быть организован по позаказному методу или методу накопления затрат за определенный период времени.

Основным методом учета затрат на производство строительных работ является позаказный метод, при котором объектом учета является отдельный заказ, отрываемый на каждый объект строительства или вид работ. Учет затрат ведется нарастающим итогом до окончания выполнения работ по заказу.

Метод накопления затрат за определенный период времени предусматривает ведение учета затрат по группе объектов.

Сводный учет затрат на производство СМР осуществляется на счете 20 «Основное производство». Аналитический учет ведется в журнале-ордере №10-С по договорам строительного подряда, по объектам строительства, по статьям калькуляции и элементам затрат.

### 3.11 Учет выполненных объемов строительно-монтажных работ, расчетов с заказчиками и субподрядными организациями

Выполненные объемы строительно-монтажных работ отражаются по сметной (договорной) стоимости. Такая оценка необходима для расчетов с заказчиками и субподрядными организациями, отражения в отчетности выполненных объемов строительно-монтажных работ и для определения финансового результата от реализации работ.

Для определения количества выполненных объемов строительномонтажных работ на каждом объекте строительства ведется журнал учета выполненных работ (ф. № КС-6). Он открывается производственно-техническим отделом строительной организации и передается исполнителю работ (прорабу, мастеру). Выполненные объемы работ учитываются в этом журнале на основании замеров в натуральном выражении конструктивных элементов или видов работ.

На основании журнала учета выполненных работ (ф. № КС-6) ежемесячно составляется акт выполненных строительно-монтажных работ (ф. № С-2). Указанный акт составляется в подтверждение объемов и стоимости работ, выполненных собственными силами. В качестве приложения к акту ф. № С-2 в произвольной форме составляется ведомость материалов, израсходованных на производство работ.

Материалы заказчика и подрядчика указываются в ведомости с отдельными подсчетами итогов.

На основании данных акта ф. № С-2 заполняется справка о стоимости выполненных работ и затратах (ф. № С-3). Она служит основанием для расчетов за выполненные строительно-монтажные работы между заказчиком и генподрядчиком, а также между генподрядчиком и субподрядчиком.

Порядок расчетов за выполненные строительно-монтажные работы определяется условиями подрядных торгов или соглашением сторон и устанавливается договором подряда. За расчетный период может быть принят месяц либо период времени, необходимый для выполнения этапа (комплекса) строительных работ, или для строительства всего объекта в целом. Расчеты производятся на основании подписанных заказчиком справок о стоимости выполненных работ и затратах (ф. № С-3).

Расчеты с заказчиками отражаются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Аналитический учет расчетов с заказчиками ведется в ведомости № 5-С «Расчеты с заказчиками (генподрядчиками) за выполненные работы».

Таблица 3.8 — Отражение хозяйственных операций по отражению выполненных субподрядными организациями объемов строительно-монтажных работ в бухгалтерском учете генерального подрядчика

No	Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие
$\Pi/\Pi$	операции	сче	та
		Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость	YO	
	строительных работ, выполненных	C/-	
	субподрядными организациями и	7	•
	принятых в отчетном месяце	62	60
	генеральным подрядчиком		4/_
	совместно с заказчиком		70
2	Отражается стоимость		
	строительных работ, выполненных	20	60
	субподрядными организациями и		
	принятых в отчетном месяце		
	только генеральным подрядчиком		
3	Отражается стоимость СМР,		
	выполненных субподрядными	62	20
	организациями, принятых		
	заказчиком		

#### 4 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В АВТОТРАНСПОРТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

#### Вопросы:

- 4.1 Роль автомобильного транспорта в экономике, его классификация
- 4.2 Задачи бухгалтерского учета в организациях автомобильного транспорта
- 4.3 Объекты бухгалтерского учета в автотранспортных организациях
- 4.4 Учет топливно-смазочных материалов
- 4.5 Учет запасных частей, агрегатов и автомобильных шин
- 4.6 Особенности оплаты труда в автотранспортных организациях
- 4.7 Классификация затрат в автотранспортных организациях
- 4.8 Методы учета затрат на перевозки автомобильным транспортом
- 4.9 Учет затрат на техническое обслуживание и ремонт подвижного состава
- 4.10 Учет затрат на перевозки автомобильным транспортом
- 4.11 Учет реализации автотранспортных услуг

### 4.1 Роль автомобильного транспорта в экономике, его классификация

Транспорт представляет собой самостоятельную отрасль производства, которая материального играет важную роль производственном комплексе страны. Обслуживая пространственные экономические связи, транспорт в своей деятельности связан со обращения и потребления. производства, Продукция транспорта имеет материальный характер, который заключается в перемещении продуктов разных отраслей.

В Республике Беларусь доминирующее положение на рынке транспортных услуг занимает автомобильный транспорт. Подавляющая часть грузов перевозится им. Автомобильные перевозки чрезвычайно движения. Одновременно маршрутам графикам гибки ПО И автомобильный транспорт представляет собой участника транспортного транспорта всех других видов (железнодорожного, авиационного). Он обеспечивает доставку грузов и пассажиров к пунктам отправления и из пунктов назначения.

Для отечественной экономики значение автомобильного транспорта велико, так как он обеспечивает интеграционные процессы, объединяя отдельные экономические регионы в единый экономический комплекс.

Транспортное автомобильное сообщение (грузовое и пассажирское) классифицируется в зависимости от класса дальности и режима движения подвижного состава. В зависимости от дальности транспортные сообщения можно разделить на следующие виды:

- городское и пригородное сообщения;
- междугородное сообщение;
- международное сообщение.

В соответствии с режимом движения подвижного состава пассажирские транспортные сообщения бывают:

- поостановочными, где пассажирообмен осуществляется на всех остановочных пунктах маршрута;
  - с остановкой по требованию пассажиров;
- скоростными (остановка в определенных пунктах остановок маршрута);
  - полуэкспрессными (сборный или развозочный маршрут);
  - экспрессными (без промежуточных остановок).

Для грузовых перевозок характерно многообразие условий их осуществления, поэтому они также классифицируются по ряду признаков:

- по виду перевозимых грузов перевозку промышленных, строительных, сельскохозяйственных, потребительских, прочих грузов;
- по дальности сообщения городские, пригородные, междугородные, международные;
- по режиму движения перевозки прямого сообщения, терминальные (с заездом на склады, терминалы), смешанного типа.

С целью обеспечения транспортных перевозок подвижным составом и необходимыми погрузочно-разгрузочными механизмами перевозимые грузы классифицируются по признакам:

- по степени опасности малоопасные, опасные по размерам, опасные по содержанию (пылящие, горячие и т. д.);
  - по режиму хранения обычные и скоропортящиеся грузы;
- по требуемым условиям перевозки антисанитарные грузы и животные (птица).

### 4.2 Задачи бухгалтерского учета в организациях автомобильного транспорта

- своевременное и точное отражение в учете процесса приобретения подвижного состава, производственных запасов и их наличия и движения в процессе производственной деятельности;
- достоверное отражение затрат на перевозки грузов и пассажиров, а также контроль за их соответствием установленным нормам и сметам с выявлением причин и виновников отклонений;
- своевременное и достоверное отражение в учете выполненных работ и оказанных услуг, выявление финансовых результатов;
- контроль за использованием и сохранностью материальных, трудовых и финансовых ресурсов;
  - увеличение объема перевозок и снижение их себестоимости;

- правильные и своевременные расчеты с персоналом, поставщиками, заказчиками, бюджетом и др.;
- формирование достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности организаций, необходимой для оперативного руководства и управления;
- предупреждение негативных явлений в финансовохозяйственной деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных ресурсов;
- составление и своевременное представление достоверной отчетной информации;
- постоянное совершенствование методов учета применительно к условиям функционирования экономики с использованием передовой компьютерной техники.

### 4.3 Объекты бухгалтерского учета в автотранспортных организациях

Объекты бухгалтерского учета представляют совокупность экономических явлений и хозяйственных процессов, которые в нем отражаются. Выбор объектов учета определяется технологическими особенностями транспортного производства, основной которого является перемещение грузов и пассажиров. Транспортная деятельность обусловлена влиянием ряда факторов: природнотранспортных, дорожных, которые климатических, определяют данной отрасли и обосновывают организацию специфичность системы бухгалтерского учета.

Природно-климатические условия осуществления перевозок (температура воздуха, осадки, снежный покров и т. д.) обусловливают необходимость регулировать теплоизоляцию, устанавливать соответствующие времени года шины, системы запуска двигателей, системы охлаждения, вентиляции и др.

К транспортным факторам относятся дальность перевозок, режим обслуживания по времени и произнодственно-технологическая организация перевозок.

Такой фактор, как дальность перевозок, в значительной степени определяет организацию труда и отдыха водителей. Технологический процесс выполнения рейсов предусматривает отдых водителей на промежуточных пунктах маршрута и в пункте оборота. Для этого необходимы наличие комнат для отдыха и возможность обеспечить водителей питанием.

Режим обслуживания перевозок предусматривает организацию труда водителей и всего линейного персонала. В связи с тем, что перевозки начинаются в разное время суток (рано утром, поздно вечером), необходимо доставить водителей на работу и домой, а также

организовать круглосуточную работу всех других служб (диспетчерская, ремонтная).

Производственно-технологический аспект перевозочной технического деятельности предусматривает организацию обслуживания ремонта подвижного состава, обеспечения нефтепродуктами, диспетчерской службы, маршрутной системы, системы сбора доходов и др.

Дорожные условия в значительной степени определяют условия работы автомобильного транспорта и влияют на скорость движения, расход топлива, потерю времени в пути. Дорожным фактором является категория дороги, определяющая разрешенную нагрузку на ось и допустимую полную массу автомобиля, ширину проезжей части и число полос движения, наличие развязок, интенсивность дорожного движения. При высокой интенсивности скорость транспортного потока замедляется.

Необходимая информация для управления транспортным процессом и контроля за расходованием материальных и трудовых ресурсов формируется в системе бухгалтерского учета. Определение объектов учета обусловлено производственной и организационнотехнологической спецификой деятельности транспортных организаций. Они устанавливаются в соответствии с содержанием изучаемых процессов и конкретными управленческими задачами. Следовательно, в системе счетов бухгалтерского учета процесс производственной деятельности автотранспортных организаций отражается системой учетных единиц, которые выступают измерителями хозяйственных операций.

При изучении автомобильных перевозок объектами учета выступают отдельное транспортное средство, их группы по маркам и видам, виды перевозок в разрезе видов грузов, маршрутов, клиентов.

Единицами измерения транспортных услуг для грузовых перевозок являются тонны перевезенного груза, а для пассажирских перевозок — пассажирооборот. При невозможности учета объема выполненных работ в количественных измерителях используется время нахождения автомобилей в работе.

Транспортный процесс осуществляется подвижным составом, работа которого должна быть учтена с использованием следующих экономико-технологических показателей: списочная численность автомобилей, календарные дни их нахождения в организации, дни нахождения в эксплуатации, продолжительность работы подвижного состава на линии, время простоя под погрузкой и разгрузкой, расстояние перевозки грузов, общий пробег, пробег с грузом, количество поездок, объем работы автомобилей в тоннах и тонно-километрах и др.

Производственная база автотранспортных организаций представлена подвижным составом (автомобили, прицепы, автобусы, троллейбусы, трамваи, электропоезда), который обеспечивает автомобильные перевозки. Объем перевозок зависит от количества единиц подвижного состава и его качественных характеристик. Объем транспортных услуг определяется по каждой модели автотранспортных средств отдельно, поэтому и в бухгалтерском учете должны найти отражение объемы услуг подвижного состава в таком же разрезе.

Бухгалтерский учет движения и остатков топливно-смазочных материалов должен обеспечить:

- повседневный контроль за сохранностью топливно-смазочных материалов, соблюдением установленных норм расхода рациональным использованием;
- правильное и своевременное документальное оформление операций по приему и отпуску топливно-смазочных материалов;
- составление правильных и достоверных отчетов о движении и остатках горюче-смазочных материалов в местах хранения и заправки.

Принятие к учету поступивших со стороны ТСМ производится на основании сопроводительных документов поставщиков (товарнотранспортной накладной формы № ТТН-1 или товарно-транспортной накладной специализированной формы № ТТН-1 (нефть).

Автомобильное топливо может быть жидким или газообразным. К жидкому топливу относят бензин, дизельное топливо. Исходя из того, что объем и плотность жидкого топлива изменяются в зависимости от окружающей температуры, а нормы расхода топлива установлены в литрах, учет топлива ведут на складах и в хранилищах в двойных измерителях: литрах и килограммах. Во время приемки бензина на склад проверяют его плотность и в соответствии с объемом определяют массу. Плотность фиксируют в специальном журнале учета плотности.

Учет топливно-смазочных материалов в местах хранения ведется ответственными лицами В книгах или складского учета раздельно по каждому наименованию и марке горючесмазочных материалов. На основании первичных документов по топливно-смазочных материалов карточки движению приходу и отпуску топливно-смазочных заносятся данные ПО материалов и выводятся количественные остатки после каждой записи или после записи последней операции дня.

Количество топливно-смазочных выданных материалов записывается в ведомость учета выдачи ГСМ. В ведомости за полученные материалы расписывается водитель, a материальноответственное лицо, отпустившее ГСМ, расписывается в путевом листе водителя. На основании записей в путевом листе после сверки их с ведомостями учета выдачи и возврата топлива заполняется карточка учета расхода топлива. Карточка ведется па транспортное средство, машину или механизм. В карточке отражается фактический и нормативный расход топлива и выводится результат (экономия или перерасход).

На основании первичных документов на оприходование и отпуск топливно-смазочных материалов (ТТН, требований, ведомостей учета выдачи ГСМ) материально ответственное лицо составляет отчет о движении горюче-смазочных материалов. Отчет вместе с документами по приходу и расходу в сроки, установленные графиком документооборота, представляется в бухгалтерию организации и является основанием для отражения в учете движения топливно-смазочных материалов.

Бухгалтерский учет топливно-смазочных материалов ведется на счете 10 «Материалы» (субсчет 10/3 «Топливо») по видам горючесмазочных материалов, местам хранения и материально ответственным лицам. К субсчету 10/3 «Топливо» могут быть открыты следующие субсчета второго порядка:

- 10/3.1 Топливо на складах;
- 10/3.2 Топливо в баках транспортных средств.

Таблица 4.1 – Отражение хозяйственных операций по субсчету 10/3 «Топливо»

$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспондир	ующие счета
$\Pi/\Pi$	0	Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость топлива, поступившего		
	на нефтесклад от поставщика:	2	
	сумма без НДС	10/3.1	60
	сумма НДС	18	60
2	Отражается стоимость топлива, залитого в	1	
	банк автомобиля на нефтескладе	10/3.2	10/3.1
3	Отражается стоимость топлива,		1.
	заправленного в бак автомобиля на внешней	•	<b>1</b>
	заправке по электронной карте:		4
	сумма без НДС	10/3.2	60
	сумма НДС	18	60
4	Отражается стоимость топлива,		C
	приобретенного за счет подотчетных сумм:		
	сумма без НДС	10/3.2	71
	сумма НДС	18	71
5	Отражается стоимость израсходованного		
	топлива в пределах норм	20, 23, 25, 26	10/3.2
6	Отражается стоимость израсходованного		
	топлива сверх норм	94	10/3.2
7	Ит. д.		

Данные о наличии топлива в баках ежемесячно подтверждаются актом снятия остатков. Остаток топлива в баках транспортных средств, машин и механизмов на конец отчетного месяца, учтенный на аналитическом счете 10/3.2, должен соответствовать наличию бензина и дизельного топлива в баках.

4.5 Учет запасных частей, агрегатов и автомобильных ведется на 
10 «Материалы» (субсчет 10/5 «Запасные части») по наименованиям, номенклатурным номерам, местам материально ответственным лицам. К субсчету 10/5 «Запасные части» могут быть открыты следующие субсчета второго порядка:

- 10/5.1 «Запасные части»:
- 10/5.2 «Аккумуляторы»;
- 10/5.3 «Шины».

На счете 10/5.1 «Запасные части» учитываются наличие и движение всех видов запасных частей.

Новые запасные части и агрегаты поступают на склады от поставщиков. Они принимаются к учету на основании товарнотранспортной накладной. Учет приобретаемых ценностей ведется по фактической стоимости, которая включает покупную стоимость и все расходы, связанные с их приобретением и доставкой. Запасные части, изготовленные в собственных ремонтных мастерских, принимаются к учету по фактической себестоимости их изготовления.

Запасные части учитывают в денежном выражении по группам и маркам машин. Отдельные виды запасных частей можно учитывать по наименованиям с указанием их количества и стоимости. В местах хранения запасных частей и агрегатов ведут их количественный учет по номенклатурным наименованиям мерам указанием И приобретения).

На складах запасные части и агрегаты хранят и учитывают раздельно по следующим группам:

- запасные части и агрегаты новые;
- запасные части и агрегаты, снятые с автомобилей и прицепов, но годные к употреблению;
  - запасные части и агрегаты, требующие ремонта;
  - запасные части и агрегаты отремонтированные;
- негодные запасные части и агрегаты, подлежащие сдаче на металлолом.

На субсчете 10/5.2 «Аккумуляторы» учитываются наличие и движение всех видов аккумуляторных батарей. Отдельно учитываются новые аккумуляторные батареи, аккумуляторы, требующие ремонта и отремонтированные.

На складе аккумуляторные батареи учитываются по маркам (типам) и местам хранения (на складе, в обороте, на ремзаводах).

Отпуск аккумуляторных батарей со склада взамен снятых с автомобиля производится по акту-требованию на замену (дополнительный отпуск) материалов или накладной на отпуск (внутреннее перемещение) материалов с приложением карточки учета работы АКБ на снятую батарею и накладной склада на прием снятого аккумулятора.

Для аккумуляторов установлены нормативные сроки эксплуатации.

На счете 10/5.3 «Шины» учитываются наличие и движение шин в запасе на складах, автомобилях технической помощи, предназначенных для замены на транспортных средствах. Автомобильные шины делятся по назначению, способу герметизации, конструкции, форме профиля, рисунку протектора, габаритам.

Стоимость автомобильных шин, поступающих в организацию вместе с новым автомобилем, входит в общую стоимость автомобиля и учитывается в составе основных средств на счете 01 «Основные средства».

Шины, приобретаемые отдельно от автомобиля, учитываются в составе материалов на субсчете 10/5.3.

В автотранспортных организациях для этих целей открывают субсчета третьего порядка:

- 10/5.3.1 «Автомобильные шины в запасе»;
- 10/5.3.2 «Автомобильные шины в обороте»;
- 10/5.3.3 «Автомобильные шины, подлежащие восстановлению».

Автомобильные шины учитываются в следующей оценке:

- новые по фактической себестоимости их приобретения;
- снятые со списываемых транспортных средств и прицепов, но годные к эксплуатации, приходуют по стоимости, соответствующей их остаточному пробегу.

Определение цены автошин, снятых с автомобилей и требущих ремонта для устранения местных повреждений или восстановления наложением протектора, производится на основании данных, содержащихся в карточке учета работы шины: учетной цены, фактического пробега, эксплутационной нормы пробега шины до списания.

Цена, соответствующая остаточному пробегу, определяется по формуле

$$Uau = VU / ЭНП x (ЭНП - ФП),$$
 (4.1)

где Цаш – цена автошины, соответствующая остаточному пробегу;

УЦ – учетная цена автошины;

ЭНП – эксплуатационная норма пробега автошины;

 $\Phi\Pi$  – фактический пробег автошины.

Учет автошин, находящихся на складе, ведется по их видам (покрышки, камеры, ободные ленты), сортам и размерам, а также по степени эксплуатации (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта местных повреждений, требующая восстановления и утильная (негодная).

На каждую шину, установленную на автомобиль при его комплектации или во время эксплуатации, заводится карточка учета работы шины, в которую записываются заводские номера шин (допускается выжигание гаражных номеров на плечевой зоне протектора шин), указывается техническое состояние шины, находящейся на автомобиле (дефекты, характер и рн повреждений). Для шин, бывших в эксплуатации на другом автомобиле, записывается их предыдущий пробег.

При принятии к учету шин замеряется остаточная высота рисунка протектора в двух диаметрально противоположных сечениях с наибольшим износом протектора. Средняя высота записывается в графу «Техническое состояние шины при установке».

После ремонта местных повреждений шин учет их работы продолжают вести в той же карточке.

Ежемесячно в карточку учета работы шины, если не было замены запасной шиной, вносят фактический пробег автомобиля по спидометру. При замене шины на ходовых колесах (запасной или покупной) водитель обязан сообщить дату замены; заводской или гаражный номер замененной шины, показания спидометра в момент установки и снятия запасной шины. Эти данные также регистрируются в карточках учета работы шины.

Ежеквартально для достоверности учета пробега шин необходимо по карточкам учета выборочно проверять по заводским номерам соответствие шин, закрепленных за автомобилем, шинам, фактически установленным на автомобиле.

При снятии шины с автомобиля в карточке учета шин в графу «Причины снятия шины с эксплуатации» записывают ее поный пробег, техническое состояние и куда направляется шины (в ремонт, на восстановление, в утиль). Дата и причины снятия шины с автомобиля (выход из строя, необходимость ремонта, установка на другой автомобиль и т. п.) указываются после снятия шины.

Отпуск автошин со склада взамен снятых с автомобиля производится по требованиям с приложением карточки учета работы автомобильной шины на снятую автошину и накладной склада на прием этой автошины.

Пробег автомобильной шины, установленный эксплуатационными нормами, не может служить основанием для ее замены в автомобиле или для списания, если шина по своему техническому состоянию пригодна для дальнейшей эксплуатации, ремонта или восстановления.

Автошины, выделенные в оборотный фонд службе технической помощи на линии, вулканизационным и ремонтным участкам, учитываются отдельно от находящихся на складе, то есть учитываются как автошины в обороте (под отчетом). Учет ведется по видам, размерам и месту нахождения.

Выдача автошин в оборотный фонд службы технической помощи, вулканизационных и ремонтных участков производится по требованиям.

### 4.6 Особенности оплаты труда в автотранспортных организациях

Заработная плата водителей начисляется по следующим направлениям:

- заработная плата водителей автомобилей за подготовительнозаключительное время и время проведения предрейсового медицинского осмотра;
- заработная плата за время неучастия водителей в управлении автомобилем при направлении в рейс двух водителей;
  - заработная плата водителям-стажерам;
- заработная плата водителей автомобилей, занятым электроподогревом двигателей;
  - заработная плата водителей, занятым перегоном автомобилей;
- заработная плата водителей автобусов за время отстоя, нахождения в резерве, развозки;
- заработная плата водителей в случае их перевода на работы по техническому обслуживанию и ремонту автомобилей.

Заработная плата водителей грузовых автомобилей начисляется по:

- сдельной (прямой) системе оплаты труда по расценкам за тонны, тонно-км и километры пробега;
  - нормативу или проценту от суммы выручки;
  - повременной форме оплаты труда.

Заработная плата водителей автобусов и легковых автомобилей начисляется по:

- нормативу или проценту суммы доходов;
- тарифной ставке за отработанное время.

Заработная плата рабочим, занятым техническим обслуживанием и текущим ремонтом автомобилей, начисляется по:

- сдельным расценкам;
- нормативу или проценту от доходов;
- тарифной ставке за отработанное время;
- часс... результатов труда. Громе того, 1 часовым тарифным ставкам с учетом напряженности и

Кроме того, выплачиваются доплаты, надбавки, премии.

При повременной оплате труда заработная плата работников исчисляется на основании учета отработанного времени, тарифной ставки и разряда, присвоенного работнику. При оплате по сдельным расценкам необходимо знать выработку каждого работника отработанное время.

Основным первичным документом, определяющим показатели учета работы транспортного средства и водителя (для грузового автотранспорта совместно с товарно-транспортной накладной при перевозке товарных грузов или актом замера (взвешивания) при нетоварных грузов) перевозке являются путевые формы. соответствующей Они используются для осуществления расчетов за перевозки и формирования показателей статистической отчетности, а также для начисления заработной платы водителю. Путевые листы являются бланками строгой отчетности и имеют учетную серию и номер.

соответствии законодательством автомобильном на транспорте применяются следующие виды путевых листов:

- путевой лист работы водителя автобуса;
- путевой лист работы грузового автомобиля;
- путевой лист автомобиля-такси;
- путевой лист служебного легкового автомобиля.

Путевые листы выдаются водителю под расписку только на один рабочий день при условии сдачи водителем путевого листа за предыдущий день работы. На более длительный срок путевые листы выдаются только в случае, если выполняются междугородные и международные перевозки.

Выдаваемый водителю путевой лист должен иметь дату выдачи, штамп и печать перевозчика. Заполнение путевого листа до выдачи его водителю производится диспетчером (или другим уполномоченным на то лицом).

На лицевой части путевого листа под названием документа записывается дата его выдачи, которая должна совпадать с датой регистрации ЭТОГО путевого листа диспетчерском В журнале. Указываются государственный номер и марка автомобиля, а также

гаражный номер для автоматизированного учета его работы, фамилия, инициалы водителя и номер его водительского удостоверения.

Дежурный механик (или другое уполномоченное на то лицо) при выпуске автомобиля на линию сверяет фактическое наличие топлива в баках автомобиля с показаниями, перенесенными диспетчером в данный путевой лист из путевого листа за предыдущий день работы, и удостоверяет своей подписью или личным штампом достоверность сделанных записей.

Медицинский работник удостоверяет возможность допуска водителя по состоянию здоровья к управлению автомобилем.

Механик проставляет фактическое время выезда автомобиля на линию, штампом он удостоверяет техническую исправность автомобиля, разрешает выезд, а также подтверждает соответствие фактического показания спидометра показанию, перенесенному диспетчером в данный путевой лист из предыдущего.

Водитель в нижней части путевого листа проставляет свою подпись, чем удостоверяет, что автомобиль им принят в технически исправном состоянии, фактические показания спидометра и топлива при выезде соответствуют записям, сделанным в путевом листе.

#### 4.7 Классификация затрат в автотранспортных организациях

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) — один из важнейших участков бухгалтерского учета в организации. Затраты используются для исчисления себестоимости единицы работ и услуг, которая является основой для принятия управленческих решений. Проведение анализа достигнутых результатов или составление планов на перспективу требует изучения классификации затрат, освоения процесса формирования себестоимости продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Для правильной организации учета затрат необходима их научно обоснованная классификация.

В зависимости от места возникновения их делят по видам производств:

- затраты в основных производствах;
- затраты во вспомогательных производствах;
- затраты прочих производств (ЖКХ, здравоохранения и пр.).

В зависимости от экономической роли в процессе производства затраты подразделяют на основные и накладные.

Основные затраты непосредственно связаны с технологическим процессом производства, накладные образуются в связи с организацией производства, его обслуживанием и управлением.

По способу включения в себестоимость различают прямые и косвенные затраты.

Прямые затраты можно прямо отнести на конкретный вид оказываемых транспортных услуг, например стоимость израсходованных нефтепродуктов, начисленная заработная плата водителям и т. д.

Затраты, которые прямо отнести на конкретный вид выполняемых работ и оказываемых транспортных услуг невозможно, являются косвенными и включаются в себестоимость услуг путем распределения с применением различных методов, предусмотренных учетной политикой.

По отношению к объему выпускаемой продукции, оказываемых услуг затраты принято подразделять на переменные и постоянные.

Переменные затраты изменяются прямо пропорционально объему выполненных работ, оказанных услуг, а рассчитанные на единицу транспортных услуг (работ) представляют собой постоянную величину, например затраты на нефтепродукты, на оплату труда водителей.

Постоянные затраты — это затраты, сумма которых остается неизменной при изменении количества оказанных транспортных услуг (выполненных работ), однако на единицу услуг (работ) они могут изменяться.

Некоторые затраты имеют одновременно переменные и постоянные компоненты, поэтому их называют полупеременными. Часть таких затрат изменяется при изменении объема производства, а часть остается фиксированной в течение отчетного периода, например месячная плата за телефон, включающая в себя постоянную сумму абонентской платы и переменную часть, которая определяется количеством и длительностью телефонных разговоров.

При планировании, калькулировании и учете затраты делят на элементные и комплексные.

Элементные затраты однородны по экономическому содержанию, включают только один вид затрат, их нельзя разложить на составные части. Примером таких затрат являются расходы на оплату труда, топливо, смазочные материалы и т. д.

Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. К ним относятся общехозяйственные расходы, а также расходы на ремонт подвижного состава и т. д.

Кроме того, затраты на содержание и эксплуатацию транспортных средств классифицируют:

- по роли в процессе производства (производительные и непроизводительные);
- отношению к отчетному периоду (затраты отчетного периода и будущих лет);

- периоду действия (затраты, действующие в течение одного производственного цикла, и нескольких циклов (учетных периодов).

Затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией средств подвижного состава, группируют по следующим экономическим элементам:

- материальные затраты;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств и нематериальных активов;
- прочие расходы.

Транспортные организации при планировании, учете и калькулировании себестоимости перевозок затраты, связанные с их осуществлением, группируют по следующим статьям:

- основная и дополнительная заработная плата персонала, занятого на перевозках;
- отчисления на социальные нужды от заработной платы работников;
  - топливо;
  - смазочные и другие эксплуатационные материалы;
  - ремонт автомобильных шин;
  - ремонт и техническое обслуживание подвижного состава;
  - амортизация подвижного состава;
  - накладные расходы.

## 4.8 Методы учета затрат на перевозки автомобильным транспортом

Под методом учета затрат понимается совокупность приемов и способов, представляющих собой единую систему, с помощью которой в бухгалтерском учете отражается его предмет, в данном случае затраты на производство. Принятые приемы и способы позволяют осуществлять сбор и группировку затрат по объектам учета с целью осуществления контроля за рациональным и эффективным использованием организацией имеющихся производственных ресурсов.

Для организаций транспорта наиболее подходящим является позаказный метод, предусматривающий группировку затрат на содержание и эксплуатацию подвижного состава по объектам, перечень которых определяется с учетом видов деятельности транспортных организаций, транспортных уснут и направлений использования подвижного состава.

Попередельный метод учета затрат применяется в производстве с последовательной переработкой исходного сырья в готовый продукт. При этом производственный процесс характеризуется наличием

отдельных переделов (стадий) с самостоятельной технологией и организацией производства.

Данный метод получил наибольшее распространение в черной, цветной металлургии, химической, текстильной отраслях промышленности перерабатывающих производствах И на агропромышленного комплекса.

Нормативный метод учета затрат основан на предварительном расчете норм расходования материальных ценностей и труда на единицу выполненных работ, оказанных услуг еще до начала осуществления производственного процесса. Нормы разрабатываются на каждый вид выпускаемой продукции, оказываемых услуг, на каждую технологическую операцию, связанную с выпуском продукции или оказанием услуг. Общая сумма фактических затрат на объем продукции и услуг и на их единицу определяется суммированием затрат по нормам и отклонений от норм.

Нормативный метод учета фактических затрат позволяет оперативно контролировать их величину, не дожидаясь окончания отчетного периода, выявлять отклонения от норм и нормативов, своевременно принимать меры по предотвращению перерасхода средств и устранению причин, его вызывающих.

Следует отметить, что нормативный метод учета затрат может организован с использованием как позаказного, так попередельного метода учета затрат.

#### 4.9 Учет затрат на техническое обслуживание и ремонт подвижного состава

Под техническим обслуживанием подвижного состава понимается комплекс работ (операций) по поддержанию его в работоспособном состоянии.

работ периодичности TO B зависимости ОТ И перечня подразделяется на следующие виды:

- ежедневное техническое обслуживание (ЕО);
- первое техническое обслуживание (ТО-1);
- второе техническое обслуживание (ТО-2);
- сезонное техническое обслуживание (СО).

Pa HABBOOCH POR ЕО выполняется ежедневно и включает контроль узлов и деталей, обеспечивающих безопасность дорожного движения, поддержание подвижного состава, чистоты заправку топливом, смазочными материалами и специальными жидкостями.

и ТО-2 выполняются в установленные нормативной документацией включают операций, Они сроки. комплекс

предупреждающих и выявляющих неисправности, уменьшающих интенсивность изнашиваемости деталей подвижного состава.

СО выполняется периодически при переходе с тёплого периода эксплуатации на холодный и обратно для подготовки подвижного состава и безотказной работы в новых условиях.

Ремонт подвижного состава – комплекс операций по восстановлению его исправности или работоспособности.

Выделяют следующие виды ремонтов: сопутствующий, текущий, капитальный, восстановительный.

Учёт затрат на ТО и ремонт подвижного состава ведётся на счёте 23 «Вспомогательные производства».

Учёт расходов на техническое обслуживание осуществляется по видам обслуживания (ЕО, ТО-1, ТО-2, СО), а также по статьям затрат.

Учёт затрат на производство ремонтов осуществляется позаказным методом.

Таблица 4.2 – Отражение хозяйственных операций по учету затрат на техническое обслуживание и ремонт подвижного состава

на техническое оослуживание и ремонт подвижного состава				
No	Содержание хозяйственной операции	Корреспон	ідирующие	
$\Pi/\Pi$	\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\\	СЧ	ета	
	· //_	Дебет	Кредит	
1	Отражается стоимость материалов,			
	израсходованных на проведение ТО и			
	ремонта	23	10	
2	Отражается сумма начисленной			
	амортизации по основным средствам,			
	используемым для проведения ТО и	23	02	
	ремонта	70		
3	Начислена заработная плата	0		
	работникам, производящим ТО и	23		
	ремонт подвижного состава, и	74	•	
	обязательные отчисления от нее	23	1 2 2 7 2 7	
4	Отражается стоимость услуг		YABOO .	
	сторонних организаций, оказанных по		0	
	ТО и ремонту:			
	сумма без НДС	23	60	
	сумма НДС	18	60	
5	Списывается стоимость затрат на			
	проведение ТО и ремонтов на			
	себестоимость автомобильных услуг	20	23	
6	Списывается фактическая себесто-			
	имость выполненных работ по прове-			
	дению ТО и ремонта, реализованных	90.4	23	
	сторонним организациям			

#### 4.10 Учет затрат на перевозки автомобильным транспортом

К основным видам деятельности транспортных организаций относятся: перевозка грузов и пассажиров; транспортно-эксплуатационные услуги для юридических и физических лиц; погрузочно-разгрузочные работы; такелажные работы; эксплуатация складов, грузовых станций, контейнеров; услуги населению по продаже проездных билетов; другие работы и услуги.

Затраты по основной эксплуатационной деятельности транспортных организаций учитываются на активном калькуляционном счете 20 «Основное производство», по дебету которого в течение отчетного месяца отражаются затраты на выполнение работ и оказание услуг, а по кредиту производится списание в процессе реализации их заказчикам.

Незавершенное производство при осуществлении транспортных перевозок отсутствует, и счет 20 «Основное производство» закрывается по окончании отчетного месяца.

К счету 20 «Основное производство» могут быть открыты субсчета для отражения расходов, обусловленных конкретными видами выполняемых работ:

- 20/1 «Грузовые перевозки»;
- 20/2 «Пассажирские перевозки»;
- 20/3 «Транспортно-эксплуатационное обслуживание».

Перевозка грузов предполагает доставку перевозчиком вверенного ему грузоотправителем груза в пункт назначения и выдачу его грузополучателю или лицу, уполномоченному на получение груза.

Заключение договора перевозки подтверждается составлением товарно-транспортной накладной. Получение груза удостоверяется подписью и печатью (штампом) грузополучателя в товарно-транспортной накладной. Погрузка и выгрузка считаются законченными после вручения водителю товарно-транспортных накладных, оформленных в установленном порядке, и всех других необходимых документов на погруженный или выгруженный груз.

Аналитический учет затрат перевозочного процесса осуществляется в разрезе:

- мест возникновения затрат (структурных подразделений);
- объектов учета затрат;
- статей затрат.

Местами возникновения затрат могут быть автоколонны (отряды), филиалы, служба эксплуатации, ремонтный цех, центр диагностики, котельная, центр шиномонтажа, мойка и т. д.

Объекты учета затрат представляют собой носителей функционально однородных расходов, формирование которых обусловлено технологическими, организационными и экономическими факторами. В

качестве объектов учета расходов перевозочного процесса в транспортных организациях выступают отдельные виды выполняемых работ и оказываемых услуг.

Объектами учета затрат по грузовым перевозкам являются.

- перевозки грузов по сдельным тарифам (за 1 тонну перевезенного груза, за 1 км, за 1 авто-тонно/ч);
- перевозки грузов по повременным тарифам ( за 1 час работы, за 1 ездку и д.т.);
  - погрузоразгрузочные работы;
  - транспортно-экспедиционное обслуживание;
  - услуги грузовых автостанций и эксплуатация складов;
  - услуги по доставке автомобилей;
  - перевозка попутных грузов и пр.

Объектами учета расходов по пассажирским перевозкам являются:

- перевозка пассажиров маршрутными автобусами;
- перевозка пассажиров автобусами;
- перевозка пассажиров маршрутными такси;
- перевозка пассажиров микроавтобусами по сдельным тарифам;
- перевозка пассажиров легковыми автомобилями (такси).

По представленным объектам учета затрат группировку производят в разрезе калькуляционных статей:

- основная и дополнительная заработная плата персонала, занятого на перевозках;
  - отчисления на социальные нужды от средств на оплату труда;
  - топливо;
  - смазочные и другие эксплуатационные материалы;
  - списание стоимости и ремонт автомобильных шин;
  - списание стоимости и ремонт аккумуляторных батарей;
  - ремонт и техническое обслуживание подвижного состава;
  - амортизация подвижного состава;
  - общехозяйственные расходы.

По статье «Основная и дополнительная заработная плата персонала, занятого на перевозках» отражаются расходы на основную и дополнительную заработную плату работникам, непосредственно занятым осуществлением перевозок, исчисленную по сдельным расценкам, тарифным ставкам, должностным окладам в соответствии с действующим законодательством.

Первичными учетными документами, на основании которых производится начисление заработной платы и ее отражение по объектам учета затрат, являются путевой лист, наряд на сдельные работы, листок на доплату к наряду, листок учета простоев, табель учета рабочего времени и подсчета заработка.

Грузовые перевозки оформляют путевым листом грузового автомобиля.

Путевой лист грузового автомобиля является бланком строгой отчетности. Оформленные в установленном порядке (путевой лист должен иметь дату выдачи и печать перевозчика, участие водителя в его заполнении не допускается) путевые листы выдаются водителю под расписку уполномоченным на то лицом только на один рабочий день при условии сдачи водителем путевого листа за предыдущий день работы. Путевые листы выдаются на более длительный срок только в случае, если выполняются междугородные перевозки в течение более 1 суток.

Путевой лист грузового автомобиля вместе с товарнотранспортной накладной содержит показатели для учета работы грузовых автотранспортных средств и водителя, данные для начисления заработной платы водителю.

Пассажирские перевозки оформляются путевым листом автобуса, путевым листом автомобиля такси.

Все доплаты к основной заработной плате оформляются листком на доплату к наряду. Работы водителей, выполненные по ремонту автомобилей, оформляются нарядами на сдельные работы. Оплата простоев не по вине работников оформляется листком учета простоев.

По статье «Отчисления на социальные нужды от средств на оплату труда» отражаются страховые взносы по обязательному социальному страхованию согласно установленным законодательством тарифам от определенных видов оплаты труда работников, занятых транспортными перевозками.

В статью «Топливо» включаются затраты на все виды топлива, непосредственно расходуемого на пробег транспортных средств, а также на перемещение автомобилей в гараже и предпусковой подогрев двигателей в зимнее время.

По статье «Смазочные и другие эксплуатационные материалы» учитываются затраты на все виды масел, смазок, обтирочные и другие эксплуатационные материалы. Смазочные материалы, расходуемые при ремонте и эксплуатации станочного и другого оборудования, в данную статью не входят.

По статье «Списание стоимости и ремонт автомобильных шин» учитывают расходы на восстановление шин, стоимость новых установленных шин при замене и затраты по их установке на колеса, стоимость материалов, израсходованных на ремонт шин в пути.

По статье «Списание стоимости и ремонт аккумуляторных батарей» отражается стоимость аккумуляторных батарей, установленных на транспортные средства. Срок их службы зависит от пробега автомобиля. При превышении нормативного пробега автомобиля соответственно снижается срок службы АКБ.

В статью «Ремонт и техническое обслуживание подвижного состава» включаются затраты на основную и дополнительную заработную плату станочников, слесарей, смазчиков, мойщиков и др. рабочих, занятых выполнением работ по обслуживанию и ремонту подвижного состава, а также заработная плата водителей, принимавших участие в ремонте. А также стоимость запчастей, топлива и других видов материальных ресурсов, израсходованных при осуществлении технического обслуживания и ремонта подвижного состава.

В сумму затрат по данной статье включаются расходы на техническое обслуживание и все виды ремонта подвижного состава, осуществляемые специализированными ремонтными организациями.

В статье «Амортизация подвижного состава» отражаются затраты на полное восстановление подвижного состава в виде амортизационных отчислений.

По статье «Общехозяйственные расходы» учитываются затраты, связанные с управлением транспортной организацией, непроизводственные расходы.

Таблица 4.3 – Отражение хозяйственных операций по учету затрат

на перевозки автомобильным транспортом

	Jeboskii abtovioon:ibiibivi i panenoptovi		
No	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие	
п/п	14	сче	та
	<u> </u>	Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость топлива,		
	смазочных материалов,		
	автомобильных шин, аккумуляторных		
	батарей, подлежащая включению в	20	10
	затраты на перевозки	40	
2	Отражается сумма начисленной	YO	
	амортизации подвижного состава	20	02
3	Отражается сумма начисленной	74	-
	заработной платы водителей и	20	70, 69, 76
	обязательные отчисления от нее		4/
4	Отражается сумма затрат на		D
	техническое обслуживание и ремонт	20	23
	подвижного состава		~
5	Ит. д.		

### 4.11 Учет реализации автотранспортных услуг

Реализация работ и услуг осуществляется в соответствии с заключенными договорами или в порядке оказания непосредственно населению. В зависимости от вида и периодичности оказания услуг (выполнения работ) могут заключаться следующие договоры:

- договор перевозки груза и пассажиров;
- договор фрахтования;
- договор об организации перевозок грузов и пассажиров;
- договор об организации работы по обеспечению перевозок грузов;
  - договор транспортной экспедиции.

По договору перевозки производится перевозка грузов, пассажиров и багажа.

По договору перевозки груза перевозчик обязуется доставить вверенный ему отправителем груз в пункт назначения и выдать его уполномоченному на получение груза лицу (получателю), а отправитель обязуется уплатить перевозчику груза установленную плату. Заключение договора подтверждается составлением транспортной накладной (или другого документа на груз).

По договору перевозки пассажира перевозчик обязуется перевезти пассажира в пункт назначения, а в случае сдачи пассажиром багажа, также доставить багаж в пункт назначения и выдать его уполномоченному на получение багажа лицу. Пассажир обязуется уплатить установленную плату за проезд, а при сдаче багажа — и за провоз багажа. Заключение договора перевозки удостоверяется билетом, а сдача пассажиром багажа — багажной квитанцией.

По договору фрахтования одна сторона (фрахтовщик) обязуется предоставить другой стороне (фрахтователю) за плату всю или часть вместимости одного или нескольких транспортных средств на один или несколько рейсов для перевозки грузов, пассажиров или багажа.

По договору об организации перевозки грузов перевозчик обязуется в установленные сроки принимать, а грузовладелец предъявлять к перевозке грузы в обусловленном объеме. В договоре об организации перевозок пассажиров определяется маршрут, расписание движения, количество рейсов, сроки и другие условия.

Между перевозчиками различных видов транспорта могут заключаться договоры об организации работы по обеспечению перевозок грузов.

По договору транспортной экспедиции одна сторона (экспедитор) обязуется за вознаграждение и за счет другой стороны (клиента – грузоотправителя или грузополучателя) выполнить или организовать выполнение определенных договором экспедиции услуг, связанных с перевозкой груза (организовать перевозку груза определенным видом транспорта, по определенному маршруту, заключить от имени клиента или от своего имени договор перевозки, обеспечить отправку или получение груза, получить требующиеся для экспорта или импорта документы, оформление таможенных документов, хранение груза, погрузка и выгрузка груза и прочее).

В подтверждение факта выполненных работ и оказания услуг составляется акт о выполненных работах (оказанных услугах), который содержит информацию о наименовании, объемах, сроках выполненных работ, соответствии их качеству, оговоренному в договоре, стоимости выполненных работ (оказанных услуг), ставке НДС, его сумме, общей сумме выполненных работ с НДС.

Стоимость оказанных услуг по перевозкам грузов и пассажиров, услуг по транспортно-эксплуатационным и погрузо-разгрузочным операциям формируются исходя из:

- 1) покилометрового расчёта: доходы от перевозок равны произведению общего пробега автомобиля и тарифа за 1 км пробега;
- 2) почасовой работы подвижного состава: доходы от перевозок равны произведению автомобиле-часов работы и тарифы за 1 автомобиле-час работы;
- 3) выполненной транспортной работы: произведение выполненной транспортной работы и тарифа за 1 тонно-километр.

Таблица 4.4 – Отражение хозяйственных операций по учету

реализации автотранспортных услуг

peuringua, in un i o i punicho printing y evry i				
$\mathcal{N}_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной	Корреспондирующие		
$\Pi/\Pi$	операции	счета		
	14	Дебет	Кредит	
1	Отражается стоимость оказанных и			
	принятых заказчиком			
	автотранспортных услуг,	62	90/1	
	признается выручка от реализации			
2	Отражается сумма начисленного	<b>)</b>		
	НДС из выручки от реализации	90/2	68/2	
3	Списывается себестоимость	70		
	реализованных автотранспортных	C/r		
	услуг	90/4	20	
4	Списываются общехозяйственные		4.	
	расходы	90/5	26	
5	Ит. д.		70-	

#### 5 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

#### Вопросы:

- 5.1 Объекты, задачи и принципы учета товаров и тары в организациях оптовой торговли
- 5.2 Формирование цен на товары в организациях оптовой торговли
- 5.3 Учет поступления товаров и тары в организациях оптовой торговли

- 5.4 Учет товарных потерь в организациях оптовой торговли
- 5.5 Учет переоценки товаров
- 5.6 Инвентаризация товаров и тары в организациях оптовой торговли, выявление и учет ее результатов
- 5.7 Учет издержек обращения в торговле
- 5.8 Учет реализации товаров и финансовых результатов в организациях оптовой торговли
- 5.9 Розничный товарооборот и особенности формирования розничных цен на товары
- 5.10 Учет поступления товаров и тары в организациях розничной торговли
- 5.11 Особенности учета товарных потерь и результатов инвентаризации товаров и тары в организациях розничной торговли
- 5.12 Учет товаров в комиссионных магазинах
- 5.13 Учет реализации товаров и финансовых результатов в организациях розничной торговли

## 5.1 Объекты, задачи и принципы учета товаров и тары в организациях оптовой торговли

Оптовая торговля — это купля-продажа товаров партиями с целью их дальнейшего использования в предпринимательской деятельности или иных целей, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием.

Основными показателями, характеризующими работу организаций оптовой торговли, являются товарооборот, доход, выручка от реализации, валовой доход, издержки обращения и прибыль. Данные показатели являются основными объектами бухгалтерского и налогового учета в торговых организациях.

Оптовый товарооборот — продажа товаров несобственного производства без их видоизменения юридическим лицам, их обособленным подразделениям и индивидуальным предпринимателям с целью их дальнейшей перепродажи или собственного использования.

Оптовый товарооборот определяется по отгруженным товарам в фактических отпускных ценах организации оптовой торговли, включая торговую набавку, налог на добавленную стоимость, акцизы и прочие налоги, входящие в отпускную цену товара, независимо от того, произведен расчет с организацией оптовой торговли за эти товары или нет.

Организации оптовой торговли, являющиеся собственниками сырья, передаваемого на переработку другим организациям, в оптовый товарооборот включают объем реализованной продукции, произведенной на давальческих условиях.

Не включается в объем оптового товарооборота:

- стоимость товаров, отпущенных для переработки в собственном производстве, а также на внутрихозяйственные нужды организации;
- стоимость товаров, а также продукции собственного производства, отпущенных своим структурным подразделениям, включая собственную розничную торговую сеть;
- стоимость сырья, отпущенного на давальческих условиях в другие организации для промышленной переработки или доработки;
- стоимость возвращенных покупателем товаров (вычитается из объема оптового товарооборота по моменту возврата товара покупателем);

- и пр.

По формам товародвижения оптовый товарооборот бывает двух видов: складской и транзитный.

При складском товарообороте товары реализуют оптовым покупателям со складов оптовых баз, оптово-розничных организаций.

С целью сокращения звенности товародвижения и снижения издержек обращения, отдельные товары поставщики реализуют транзитом, то есть доставляют покупателю, минуя посредника.

При транзитной реализации товаров организация оптовой торговли или принимает участие в расчётах (оплаченный транзит), или не участвует в них (неоплаченный транзит), а только организуют эту реализацию. Транзитная форма реализации товаров является более эффективной, так как ускоряет товарооборачиваемость, сокращает расходы по доставке, погрузочно-разгрузочным работам, приемке, отпуску и хранению товаров.

Выручка от реализации товаров в организациях оптовой торговли включает выручку от реализации товаров оптом (оптовый товарооборот); выручку от реализации услуг по продаже товаров по договорам комиссии (комиссионное вознаграждение) и выручку от реализации товаров в розницу через собственные объекты розничной торговли. Величина выручки от реализации товаров определяется по стоимости товаров в денежном выражении на момент ее признания по продажным ценам с налогом на добавленную стоимость и другими налогами с реализации.

Валовой доход от реализации товаров в оптовой торговле представляет собой разность между продажной и покупной стоимостью реализованных товаров за вычетом НДС и прочих налогов с выручки.

Задачи бухгалтерского учёта в организациях оптовой торговли:

- контроль своевременности и правильности документального оформления поступления и выбытия товаров и тары;
  - контроль полноты оприходования и списания товаров и тары;
- контроль за ценами, соблюдением действующего порядка формирования цен и применения оптовых (торговых) надбавок и скидок на товары;

- контроль своевременности представления отчётов МОЛами;
- контроль за объёмом оптового товарооборота и полнотой отражения выручки от реализации товаров в учёте и отчётности;
- контроль за качеством проводимых инвентаризаций товаров, тары и своевременностью отражения в учёте их результатов;
- правильное исчисление в учёте валового дохода от реализации товаров;
- своевременный и правильный расчёт налогов и сборов, финансовых результатов;
- своевременное формирование в учёте информации по показателям отчётности.

В учете товаров и тары в торговых организациях придерживаются следующих принципов:

- принцип материальной ответственности работников за товарноматериальные ценности при их приемке, хранении и отпуске. Применение полной индивидуальной или бригадной материальной ответственности определяет ведение учета товаров и тары по местам хранения и материально ответственным лицам;
- принцип документального оформления хозяйственных операций. Этот принцип организации торговли реализуют путем применения типовых и специализированных форм товарных документов для учета поступления, реализации и прочего выбытия товаров и тары;
- принцип периодической отчетности материально-ответственных лиц. Обусловлен периодичностью бухгалтерской отчетности и необходимостью своевременной обработки и обобщения текущих данных по движению товаров и тары с целью получения информации о товарных запасах, об их реализации, выявления валового дохода от реализации товаров и т. п. Отчетность материально ответственных лиц должна обеспечить ритмичную работу бухгалтерии;
- принцип использования в учете денежного и натурального измерителей;
- принцип выбора учетной цены (покупной или продажной). В бухгалтерском учете различают такие понятия, как покупная, учетная, отпускная (продажная) цена товаров. Учетная цена товаров это цена, по которой товары и тара учитываются в текущем учете в подотчете материально ответственных лиц. В качестве учетной цены может использоваться покупная или продажная цена. Она обусловлена порядком ценообразования и учетной политикой организации. Покупная цена товаров это цена, по которой торговая организация приобретает их у поставщиков. Отпускная (продажная) цена товаров это цена, по которой торговая организация отгружает и реализует их

покупателям. Она зависит от учетной цены товаров и установленного порядка применения оптовых надбавок, торговых скидок;

- принцип отражения товаров в отчетности по себестоимости.

## **5.2** Формирование цен на товары в организациях оптовой торговли

Цена как экономическая категория отражает общественно необходимые затраты на выпуск и реализацию продукции (товаров); является инструментом управления организацией и позволяет всем нормально работающим хозяйствующим субъектам покрыть затраты на ведение хозяйственной деятельности и получить прибыль; регулирует общественные отношения по распределению прибавочного продукта между государством, материальным производством и сферой обращения.

Цена – денежное выражение стоимости единицы товара.

Ценообразование – процесс по установлению, регулированию цен (тарифов) и контролю за применением установленного законодательством порядка ценообразования юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями и другими субъектами ценообразования.

Система цен на товары включает:

- свободные цены цены, которые формируются под действием спроса и предложения, в условиях свободной конкуренции;
- цены, устанавливаемые - регулируемые цены – органами, государственными осуществляющими ствующими регулирование ценообразования, ИЛИ определяемая субъектом ценообразования c учетом установленных органами ЭТИМИ определенных ограничений. При этом регулируемая цена может иметь фиксированную или предельную величину;
- фиксированная цена регулируемая цена, устанавливаемая субъектом ценообразования в твердо выраженной денежной величине;
- предельная цена регулируемая цена, величина которой ограничена верхним и (или) нижним пределами;
- предельные торговые надбавки (скидки) ограничение к регулируемой цене, устанавливаемое государственными органами, осуществляющими регулирование ценообразования в сфере обращения.

Организации устанавливают цены в белорусских рублях. Установление цен в валюте допускается только в случаях, предусмотренных законодательством.

Отпускная цена – цена, устанавливаемая на произведенный товар (как товар собственного производства, так и полученный в результате выполнения договора подряда из материала заказчика, в том числе

переработки сырья (материалов) на давальческих условиях) либо на импортированный товар при его оптовой продаже.

Расходы, связанные с доработкой товаров, направленной на улучшение и (или) придание им дополнительных потребительских качеств, относятся на увеличение отпускной цены.

С учётом отправителя продукции (товаров) различают отпускные цены изготовителя, импортёра, организации оптовой торговли.

Организации-изготовители формируют отпускную цену на продукцию на основе её себестоимости с учётом прибыли и всех видов установленных налогов и сборов.

Организации имеют право предоставлять покупателям скидки с установленных ими отпускных цен.

Скидки в зависимости от условий договора поставки предоставляются в соответствии с утвержденным в организации порядком применения скидок. Порядок применения скидок должен содержать фиксированные размеры скидок и конкретные условия, в зависимости от которых они предоставляются.

Оптовые скидки предоставляются торговым организациям, осуществляющим оптовую торговлю, в размере, определяемом по соглашению сторон.

Оптовая надбавка взимается субъектами хозяйствования при поставке (реализации) продукции (товаров) и предназначена для компенсации расходов, связанных с осуществлением оптовых операций, и получения прибыли.

Торговые организации, осуществляющие оптовую торговлю товарами несобственного производства, взимают оптовую надбавку к сформированным отпускным ценам.

Оптовую надбавку устанавливают в процентах к отпускной цене без НДС, сформированной организацией-изготовителем или импортёром.

Торговая надбавка устанавливается торговыми организациями для покрытия расходов, связанных с продажей товара населению, и получения прибыли от этих операций.

Торговую надбавку устанавливают в процентах к отпускной цене без НДС организации-изготовителя или импортера.

## 5.3 Учет поступления товаров и тары в организациях оптовой торговли

Документальное оформление поступления товаров и тары зависит:

- от способа их доставки;

- от вида используемого транспорта (автомобильным, железнодорожным транспортом и т.д.);
- места их приемки (от перевозчика на станции железной дороги, на складе поставщика или на складе получателя);
- от вида и состояния тарных мест (в опломбированной, открытой, поврежденной таре);
- от вида приемки (по количеству мест, по количеству товарных единиц, комплектности и качеству);
  - от используемых форм расчетов;
  - и других условий хозяйственных договоров.

Все первичные документы по сделке покупки-продажи товаров можно сгруппировать с учетом их назначения и видов:

- товарные документы: товарная накладная, товарно-транспортная накладная, авианакладная, спецификация, доверенность на получение товарно-материальных ценностей и пр.;
- документы, удостоверяющие качество товара: сертификат качества (соответствия), ветеринарное удостоверение и пр.;
- платежные документы: счет, платежное требование, платежное поручение и пр.

Приемку товаров по количеству и качеству, поставляемых поставщиком в открытой или поврежденной таре, осуществляет экспедитор торговой организации в момент приемки товаров на станции железной дороги либо на складе поставщика — при самовывозе товаров; заведующий складом — на складе торговой организации при приемке от экспедитора покупателя или поставщика при централизованной доставке товаров.

Доставленные экспедитором на склад торговой организации товары в закрытой исправной таре заведующий складом в присутствии товароведа принимает по количеству единиц, ассортименту и качеству.

По маркировке на ящиках, пачках, коробках материально ответственное лицо подсчитывает количество единиц, массу, проверяет сортность, комплектность продукции, отпускные цены на товары и тару и сверяет их с данными товарной или товарно-транспортной накладной поставщика. В случае выявления несоответствия между фактическим количеством и качеством поступивших товаров и тары с данными сопроводительных документов поставщика приемку товаров приостанавливают и возобновляют после создания комиссии.

По результатам приемки товаров по количеству и качеству на выявленные расхождения комиссия составляет Акт об установленном расхождении в количестве и качестве при приемке товарноматериальных ценностей. В акте подробно описывают выявленные дефекты и их причины, дают подробные выводы и предложения комиссии по выявленным недостачам и пересортицам.

При отсутствии расхождений по количеству и качеству заведующий складом в получении груза расписывается в товарных документах поставщика, указывает на сумму принятых товаров и тары и заверяет свою подпись штампом склада.

Бесплатно поступившую от поставщиков тару вместе с товаром заведующий складом приходует по ценам возможной реализации на основании акта на оприходование тары, не указанной в счете поставщика.

Учёт товаров и тары в оптовой торговле ведут на счёте 41 «Товары».

По дебету субсчёта 41/1 «Товары на складах» отражают и контролируют стоимость фактически поступивших и оприходованных товаров по отпускным ценам поставщика (без НДС), а по дебету субсчёта 41/3 «Тара под товаром и порожняя» стоимость тары по отпускным ценам поставщика.

Таблица 5.1 – Отражение хозяйственных операций по учету

поступления товаров и тары в организациях оптовой торговли

No	Содержание хозяйственной операции	Корреспонд	цирующие
$\Pi/\Pi$		сче	
	4,	Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость поступивших от		
	поставщика товаров и тары:		
	- стоимость товаров без НДС	41/1	60
	- стоимость тары без НДС	41/3	60
	- торговая скидка на поступившие		
	товары	41/1	42/1
	- сумма НДС	18	60
2	Оприходована тара, не указанная в	70	
	накладной	41/3	90/7
3	Предъявлена претензия либо	1/2	
	поставщику, либо транспортной	74	•
	организации на сумму недостачи, порчи		1-
	товаров по отпускным ценам поставщика	76/3	60
	с НДС		70
4	Выявлена при приемке недостача		0
	товаров	94	60
5	Списана за счет торговой организации		9
	недостача товаров в пределах		
	нормируемых товарных потерь при	44	94
	транспортировке		
6	Отнесена на экспедитора недостача		
	товаров, произошедшая по его вине	73	94
7	Произведена оплата поставщику за товар		
		60	51, 52, 55
8	Ит. д.		

#### 5.4 Учет товарных потерь в организациях оптовой торговли

Товарные потери представляют собой уменьшение количества и качества товарно-материальных ценностей, физико-химическими свойствами товаров (усушка, раскрошка и т. д.) и другими причинами.

Товарные потери классифицируются:

- 1) по натурально-вещественному признаку:
- товаров; - количественные товарные потери и потери от снижения качества
  - 2) по отношению к установленным нормам:
  - нормируемые и не нормируемые товарные потери;
  - 3) по моменту (стадии) возникновения:
  - потери, возникающие при транспортировке, хранении, фасовке товаров, при переработке, сортировке сельскохозяйственной продукции и реализации товаров;
    - 4) по моменту выявления:
  - потери, выявленные при приёмке товаров, при инвентаризации товарно-материальных ценностей В местах хранения, ИХ контрольных проверках объектов торговли;
    - 5) по субъекту возмещения:
    - потери, возмещаемые поставщиками или покупателями;
    - 6) по источнику покрытия:
  - списываемые Дна издержки обращения, потери, торговой организации внереализационные потери потери, возмещаемые материально ответственными лицами.

К нормируемым товарным потерям относят естественную убыль товаров; бой, лом товаров вследствие их хрупкости; порчу товаров или повреждение потребительской тары, в которую упакованы товары, что в свою очередь вызывает потерю их потребительских свойств; бой порожней стеклянной посуды; технологические отходы, образующиеся при подготовке отдельных видов товаров к продаже.

Естественная убыль представляет собой потери товара (уменьшение его массы при сохранении качества в пределах требований нормативных документов), являющиеся следствием физико-химических свойств воздействия метеорологических факторов и товаров, несовершенства применяемых в данное время средств защиты продукции от потерь при транспортировке, хранении и реализации.

К ненормируемым товарным потерям относят порчу и недостачу товаров сверх установленных норм и недостачу товаров, по которым такие нормы не установлены.

Товарные потери в пределах и сверх норм естественной убыли, возникающие при хранении и реализации товаров, тыкивина списывают только после проведения инвентаризации. Фактические товарные потери устанавливают в сличительной ведомости по каждому наименованию товаров путем сопоставления фактического наличия, указанного в инвентаризационной описи, с остатком по данным бухгалтерского учета в натурально-стоимостном выражении.

Товарные потери от боя, лома, порчи товаров или повреждения потребительской тары, возникающие на оптовых складах при хранении и реализации, оформляют актом в момент их возникновения. Акт о порче, бое, ломе товаров (материалов) в двух экземплярах составляет комиссия, назначенная руководителем торговой организации в составе представителей администрации и материально ответственных лиц.

- В бухгалтерском учёте товарных потерь придерживаются следующих принципов:
- нормы естественной убыли и нормы потерь от боя, лома, порчи являются предельными и применяются только в случае выявления фактической недостачи;
- списание естественной убыли и товарных потерь в пределах норм производят на основе соответствующего расчёта, составленного бухгалтером при участии материально ответственного лица и утверждённого руководителем организации;
- естественная убыль товаров и товарные потери в пределах норм с материально ответственных лиц списывают в сумме фактических потерь, но не выше установленных норм;
- недостачу товаров с материально ответственных лиц списывают по учётным ценам, а на издержки обращения или за счёт резерва на естественную убыль списывают по покупным ценам без НДС. Разницу между учетными и покупными ценами списывают за счет уменьшения торговой надбавки;
- выявленные при инвентаризации товарные потери сверх установленных норм естественной убыли товаров и норм потерь от боя, лома и порчи товаров относят на материально ответственных лиц по продажным ценам.

Таблица 5.2 – Отражение хозяйственных операций по учету товарных потерь в организациях оптовой торговли

$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспон	ідирующие
п/п		счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражается выявленная недостача,		
	порча товаров, которые учитываются		
	по покупным ценам	94	41/1
2	Отражается выявленная недостача,		
	порча товаров, которые учитываются		
	по учетным ценам:		

#### Окончание таблицы 5.2

1	2	3	4
	- стоимость недостачи товаров по		
	единым отпускным (учетным) ценам	94	41/1
	- списывается оптовая скидка		
	(сторнировочная запись)	94	42/1
3	Списана естественная убыль и		
	товарные потери в пределах норм	44	94
4	Отнесены товарные потери сверх норм		
6	на материально ответственное лицо	73	94
5	Списаны товарные потери сверх норм		
12	за счет финансовых результатов	90	94
	организации		
6	Списываются потери при отказе суда в		
	иске, если вина материально		
	ответственного лица не установлена	90	73
7	Ит. д.		

#### 5.5 Учет переоценки товаров

Переоценка товарно-материальных ценностей — это изменение цен на товары в рамках действующего законодательства. Переоценка бывает двух видов: дооценка — повышение цен и уценка — снижение цен.

Основными причинами переоценки товаров являются инфляция, колебания сезонного спроса, истечение сроков реализации товаров, потеря качества товаров при хранении, экспонировании в витринах, на выставках и т. д.

Уценку товаров ограниченного спроса или с истекающими сроками реализации проводят по мере необходимости. Для выявления таких товаров по распоряжению руководителя торговой организации создается комиссия из представителя администрации и материально ответственных лиц, которая проводит обследование оптовых складов и объектов торговли. На основании полученных данных о наличии в торговой сети и на складах товаров с истекающими сроками реализации и пользующихся ограниченным спросом у населения комиссия проводит следующие мероприятия:

- составляет перечень конкретных товаров, цены на которые подлежат снижению;
- определяет размеры снижения цен по каждому товару, сумму средств, необходимых для возмещения потерь;
- сообщает организациям-изготовителям о проведении снижения цен на товары.

Снижение цен на товары с ограниченным спросом или истекающими сроками реализации и отражение суммы уценки в торговле производят следующим образом:

- в первую очередь за счет уменьшения размера торговой надбавки;
- при согласовании в договорах с поставщиками-изготовителями уценку товаров производят за счет изготовителя и торговой организации с распределением суммы уценки по согласованию сторон, а при недостижении согласия поровну. При поставке изготовителем товаров по ценам, не согласованным с торговой организацией, их уценку производят за счет изготовителя.

Уценку товаров, частично потерявших свое первоначальное качество, проводят по мере выявления таких товаров при их инвентаризации, проверке торгового объекта и т. п. Списание сумм уценки таких товаров производится после изучения условий хранения и выявления причин частичной потери качества товаров:

- уценку рекламных образцов, экспонируемых в комнатах товарных образцов, на ярмарках, выставках, списывают на издержки обращения как расходы на рекламу;
- уценку товаров, частично потерявших свое качество по вине материально ответственных лиц, относят за счет виновных;
- уценку товаров, частично потерявших свое качество по причине бесхозяйственности, когда вина конкретных лиц не установлена, по решению руководителя списывают на расходы организации.

Таблица 5.3 – Отражение хозяйственных операций по учету переоценки товаров

переоценки товаров			
No॒	Содержание хозяйственной операции	Корреспонд	цирующие
$\Pi/\Pi$		счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражается дооценка товаров:	7	•
	- стоимость товаров до переоценки	41/1	41/1
	- отражается сумма дооценки	41/1	90
	товаров		70
2	Отражается уценка товаров:		0
	1) стоимость товаров до переоценки	41/1	41/1
	2) отражается сумма уценки товаров:		
	- за счет издержек обращения	44	41/1
	- за счет финансовых результатов		
	организации	90	41/1
	- за счет целевых поступлений,		
	полученных от поставщиков	86	41/1
	- за счет виновных лиц	73	41/1

## 5.6 Инвентаризация товаров и тары в организациях оптовой торговли, выявление и учет ее результатов

Инвентаризацию товаров и тары проводят с целью контроля за их сохранностью, соблюдением условий хранения товарно-материальных ценностей, проверки рабочего состояния весоизмерительного оборудования, ведения складского учёта, выявления неходовых, залежалых, подлежащих уценке товаров, их порчи, боя, применения мер к сокращению товарных потерь и приведения учётных данных в соответсвие с фактическим наличием ценностей.

Инвентаризацию товаров и тары в обязательном порядке проводят:

- при смене собственника организации;
- при реорганизации (ликвидации) организации;
- перед составлением годовой отчётности;
- при смене руководителя организации или материально ответственного лица;
- при установлении фактов хищений, других злоупотреблений имущественного характера;
  - по решению контролирующих и судебных органов.

Результаты инвентаризации товаров и тары по продовольственным складам бухгалтерия должна вывести не позднее 3 дней, а по непродовольственным — 5 дней после окончания инвентаризации.

Предварительно в инвентаризационной описи по наименованию товаров и тары отражают данные бухгалтерского натурально-стоимостного учета на дату инвентаризации. Сличение в инвентаризационной описи фактического наличия товаров и тары с бухгалтерского учета по каждому их наименованию (номенклатурному номеру) позволяет выявить и записать в сличительную ведомость первоначальный результат: недостачи и излишки указанием наименования, характеристики, товаров тары, номенклатурного номера товарно-материальных ценностей, единицы измерения, количества и суммы. Выявленные недостачи товаров и тары должны быть списаны с подотчета заведующего складом, а излишки оприходованы в подотчет заведующего складом с учетом полученных результатов в сличительной ведомости.

В первую очередь в сличительной ведомости производят взаимный зачет выявленных излишков и недостач в результате пересортиц товаров и тары. Взаимозачет излишков и недостач производят в исключительных случаях с разрешения руководителя организации за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого материально ответственного лица, по одноименным товарам (таре), одной и той же товарной группе, имеющих сходство по

внешнему виду и упакованных в одинаковую тару, в тождественных количествах по наименьшей цене при условии, что недостачи и излишки ценностей явились результатом ошибки.

По недостающим после взаимозачета товарам, по которым установлены нормы естественной убыли, бухгалтер составляет Расчет естественной убыли товаров за межинвентаризационный период. Естественную убыль товаров отражают в сличительной ведомости в пределах фактической недостачи товаров соответствующего наименования и списывают за счет начисленного резерва на естественную убыль, а при его отсутствии или недостатке — на издержки обращения.

Окончательный результат инвентаризации — окончательные недостачи (излишки) товаров и тары по количеству и сумме, включая суммарные недостачи (излишки) по каждому их наименованию — определяют следующим образом: из первоначальной недостачи (первоначальных излишков) товаров вычитают недостачи (излишки), участвующие во взаимозачете пересортиц, и естественную убыль товаров в пределах норм.

Таблица 5.4 – Отражение хозяйственных операций по учету

результатов инвентаризации товаров

No	Содержание хозяйственной операции	Корреспон	ідирующие
$\Pi/\Pi$	<u> </u>	счета	
	· O <sub>L</sub>	Дебет	Кредит
1	Взаимозачет излишков и недостач по		
	одноименным видам товаров и тары по	41/1	41/1
	учетным ценам	41/3	41/3
2	Оприходованы окончательные излишки		
	товаров по покупным ценам и тары по	41/1	90
	учетным ценам	41/3	90
3	Учтена торговая скидка по излишкам	12.	
	товаров	41/1	42/1
4	Отражена окончательная недостача товаров		<i>L</i> ,
	и тары после взаимозачета пересортиц по	94	41/1
	учетным ценам	94	41/3
5	Списаны торговые скидки по недостаче		
	товаров (сторнировочная запись)	94	42/1
6	Списана естественная убыль товаров в		
	пределах суммы выявленной недостачи по		
	покупным ценам	44, 96	94
7	Отнесены на виновных лиц недостача		
	товаров сверх норм естественные убыли по		
	покупным ценам и окончательная		
	недостача тары	73	94
8	Ит. д.		

#### 5.7 Учет издержек обращения в торговле

Издержки обращения торговой организации представляет собой выраженные в денежной форме затраты на транспортировку товаров, оплату труда, амортизацию, хранение товаров, имущественное страхование, не учет движения товаров и другие расходы, возникающие в сфере обращения для доведения товаров от производства до потребителей.

Издержки обращения учитываются на счете 44 «Расходы на реализацию». По дебету данного счета находят отражение различные виды издержек в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов. По кредиту производится списание учтенных издержек обращения за отчетный период на счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Аналитический учет по счету 44 ведется по статьям расходов.

Номенклатура статей издержек обращения:

- 1. Транспортные расходы, связанные с доставкой товаров в организации торговли и общественного питания.
- 2. Транспортные расходы по доставке товаров покупателям.
- 3. Расходы на оплату труда персонала.
- 4. Расходы по аренде (лизингу) основных средств и НМА.
- 5. Расходы на содержание сооружений, помещений и инвентаря.
- 6. Амортизация основных средств.
- 7. Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд в организациях общественного питания.
- 8. Расходы на хранение, подсортировку и упаковку товаров.
- 9. Расходы на рекламу.
- 10. Естественная убыль товаров при транспортировке, хранении и реализации в пределах норм, технологические отходы.
- 11. Налоги, отчисления и сборы, включаемые в издержки обращения.
- 12. Расходы по обеспечению условий труда персонала.
- 13. Расходы по управлению торговой организации.
- 14. Прочие расходы.

Аналитический учет по счету 44 должен быть организован таким образом, чтобы позволить формировать информацию о сумме издержек обращения, относящихся к управленческим расходам, так как они списываются на отдельный субсчет 90/5.

По окончании каждого месяца производится распределение отдельных издержек обращения, учтенных на счете 44, на две группы:

- относящиеся на фактически реализованные товары;
- приходящиеся на остаток товаров.

Распределению подлежат:

- транспортные расходы, связанные с доставкой товаров в организацию торговли (если они не включаются в установленном законодательством порядке в цену приобретения товара).

Сумма затрат, относящихся к остаткам товаров на конец месяца, исчисляются по среднему проценту этих затрат за отчетный месяц.

Таблица 5.5 – Отражение хозяйственных операций по учету

издержек обращения

издержег	к обращения		
No	Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие
п/п	операции	сче	та
C		Дебет	Кредит
14,	Начислена амортизация по		
	основным средствам	44	02
2	Начислена амортизация по		
	нематериальным активам	44	05
3	Отражается стоимость		
	израсходованных материалов	44	10
4	Отражается стоимость товаров,		
	израсходованных в рекламных		
	целях, на сертификацию	44	41
5	Отражаются стоимость услуг		
	сторонних организаций,		
	включаемых в издержки		
	обращения:		
	- сумма без НДС	44	60
	- сумма НДС	18	60
6	Отражается начисление налогов,		
	включаемых в издержки	7 44	68
	обращения	(0)	
7	Начислена заработная плата и	4	
	обязательные отчисления от нее	44	70, 69, 76
8	Списываются подотчетные суммы		L,
	в издержки обращения	44	71
9	Списана естественная убыль		100
	товаров в пределах установленных	44	94
	норм		C
10	Списываются издержки		
	обращения:		
	- относящиеся к управленческим		
	расходам	90/5	44
	- относящиеся к расходам на		
	реализацию	90/6	44
11	Ит. д.		

## 5.8 Учет реализации товаров и финансовых результатов в организациях оптовой торговли

Организации оптовой торговли реализуют товары организациям розничной торговли, общественного питания своей системы, детским, лечебно-оздоровительным, сельскохозяйственным организациям, индивидуальным предпринимателям и другим хозяйствующим субъектам.

Отпуск товаров покупателям с оптовых складов производят на основании заключенных с ними договоров по предварительно представленным заказам и заявкам. Заведующие магазинами на завоз товаров составляют заявку-заказ и передают ее в торговый отдел оптовой организации. Скорректированную заявку с учетом имеющихся остатков товаров на складе регистрируют в Журнале регистрации заказов покупателей для последующего контроля за их исполнением. Оформленный заказ передают на склад для отборки товаров и выписки расходных товарных документов. Для отпуска товаров оформляют товарную или товарно-транспортную накладную.

В товарно-транспортной накладной товаровед своей подписью подтверждает исполнение заказа покупателя, экономист по ценам – правильность применения цен и надбавок, бухгалтер – правильность таксировки и подсчета итогов, руководитель организации или коммерческой службы дает разрешение на отпуск товаров и тары, а заведующий складом подтверждает отпуск товаров и тары.

Подготовленные к отправке покупателям товары и надлежаще оформленные на них товарно-транспортные накладные заведующий складом передает в экспедицию под роспись в Журнале передачи товаров со склада в экспедицию. В этом журнале экспедитор расписывается в получении груза и товарных документов для доставки покупателям; работник экспедиции и заведующий складом – в приемке возвращенных, окончательно оформленных товарных документов после сдачи груза получателю.

Выбытие товаров отражают по кредиту субсчета 41/1 в той же оценке, в которой они были оприходованы.

Учет расчетов с покупателями ведут на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету данного счета отражают и контролируют сумму предъявленного покупателю счета к оплате, в которую включают стоимость товаров и невозвратной тары по отпускным ценам оптовой торговли.

Для учета и контроля выручки и выявления финансового результата от реализации товаров организации оптовой торговли применяют счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Таблица 5.6 – Отражение хозяйственных операций по учету реализации товаров и финансовых результатов в организациях

оптовой торговли

$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие
$\Pi/\Pi$	операции	счета	
		Дебет	Кредит
1	Отражается стоимость		
	отгруженных покупателю товаров	62	90/1
	по ценам реализации		
$\sim$ 2	Начислен НДС из выручки от		
CZ	реализации товаров	90/2	68/2
34,	Списывается покупная стоимость		
	реализованных товаров	90/4	41/1
4	Списываются издержки		
	обращения:		
	- относящиеся к управленческим		
	расходам	90/5	44
	- относящиеся к расходам на		
	реализацию	90/6	44
5	Отражается финансовый результат		
	от реализации товаров:		
	- прибыль	90/11	99
	- убыток	99	90/11

## 5.9 Розничный товарооборот и особенности формирования розничных цен на товары

Розничная торговля — вид торговли товарами, предназначенными для личного, семейного, домашнего потребления и иного подобного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

В розничной торговле завершается процесс обращения товаров. Товары обмениваются на денежные доходы населения и переходят в сферу личного, семейного, домашнего потребления и иного подобного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью.

Формами осуществления розничной торговли являются:

- комиссионная торговля;
- торговля с использованием автоматов;
- выездная торговля;
- торговля на ярмарке;
- и пр.

Основными показателями, характеризующими работу организаций розничной торговли, являются розничный товарооборот,

выручка от реализации товаров, валовой доход, издержки обращения и прибыль.

Розничным товарооборотом является продажа продовольственных и непродовольственных товаров населению через специально организованную торговую сеть, рынки, а также непосредственно в организациях.

Выручка от реализации товаров в розничной торговле не всегда совпадает с объемом розничного товарооборота и превышает его, как правило, на сумму продаж товаров субъектам хозяйствования.

Объем выручки и розничного товарооборота уменьшается при возврате товаров покупателями.

Розничная цена — цена, устанавливаемая на товары, предназначенные для продажи из розничной торговли физическим лицам для личного, семейного, домашнего или иного потребления, не связанного с предпринимательской деятельностью, а также в случаях, разрешенных законодательством, — юридическим лицам, индивидуальным предпринимателям.

Розничные цены на товары, реализуемые субъектами предпринимательской деятельности, осуществляющими розничную торговлю, определяются путем суммирования:

- цены приобретения, которая может включать отпускную (закупочную) цену и оптовую надбавку, взимаемую поставщиком;
  - торговой надбавки, взимаемой к отпускной (закупочной) цене;
  - налогов, включаемых в розничную цену.

## 5.10 Учет поступления товаров и тары в организациях розничной торговли

Поступление товаров и тары на объекты розничной торговли в учете отражают на основании товарных (товарно-транспортных) накладных и других сопроводительных документов.

В розничной торговле на субсчете 41/1 «Товары на складах» отражает наличие и движение товаров на распределительных складах по покупным (отпускным) ценам поставщиков без НДС. На субсчете 41/2 «Товары в розничной торговле» ведут учет товаров, находящихся в розничной торговой сети, по розничным ценам с НДС.

Все элементы розничной цены и стоимости товаров по розничным ценам, кроме покупной их стоимости, учитываются на регулирующем, пассивном счете 42 «Торговая наценка».

К счету 42 могут открываться субсчета для учета элементов розничной цены. Субсчет 42/1 «Торговая наценка» предназначен для учета и обобщения доходов розничной торговли по их видам. НДС,

включенный в розничную цену товаров, может учитываться на субсчете 42/3 «НДС в цене товаров».

Таблица 5.7 – Отражение хозяйственных операций по учету поступления товаров и тары в организациях розничной торговли

nocry	упления товаров и тары в организациях розничнои торговли			
No	Содержание хозяйственной операции	Корреспонд	цирующие	
$\Pi/\Pi$		счета		
		Дебет	Кредит	
1	Отражается стоимость поступивших			
6	на распределительный склад от			
Ck	поставщика товаров и тары:			
	- стоимость товаров без НДС	41/1	60	
	- стоимость тары без НДС	41/3	60	
	- сумма НДС	18	60	
2	Отражается передача товаров с			
	распределительного склада			
	непосредственно в магазин, либо			
	торговый зал:			
	- покупная стоимость товаров	41/2	41/1	
	- сумма торговой надбавки	41/2	42/1	
	- сумма НДС, включаемая в			
	розничную цену	41/2	42/3	
3	Отражается стоимость поступивших			
	от поставщика товаров			
	непосредственно в магазин:			
	- стоимость товаров без НДС	41/2	60	
	- сумма НДС	18	60	
	- сумма торговой надбавки	41/2	42/1	
	- сумма НДС, включаемая в	700		
	розничную цену	41/2	42/3	
4	Ит. д.	74	p	

Учет тары, товарных потерь и недостач, выявленных при поступлении товаров на объекты розничной торговли, осуществляют в таком же порядке, как и в оптовой торговле.

## 5.11 Особенности учета товарных потерь и результатов инвентаризации товаров и тары в организациях розничной торговли

Виды товарных потерь, методики их учета в розничной и оптовой торговле в целом совпадают. Однако имеются особенности начисления и учета отдельных товарных потерь в розничной торговле.

Потери при подготовке товаров к продаже образуются в виде отходов (товарные потери при подготовке к продаже колбасных изделий, продуктов из свинины и пр.). Их приравнивают к нормируемым потерям и по покупным ценам списывают на издержки обращения.

Товарные потери от завеса тары возникают по товарам, поступившим в таре и продаваемым по массе. При оприходовании поступивших от поставщика таких товаров их вес определяют вычитанием из массы брутто массу тары по трафарету. Проверку правильности оприходования этих товаров производят после их продажи: фактическая масса освобожденной тары сравнивается с ее массой по трафарету. Полученная разница называется завесом тары и как излишне оприходованные или недостающие товары списывается с материально ответственного лица.

Потери товаров в пределах норм естественной убыли, возникающие при хранении и реализации, определяют по расчету при инвентаризации. В розничной торговле нормы естественной убыли товаров установлены в процентах к стоимости товаров и применяются к товарам, реализованным за межинвентаризационный период, без учета времени их нахождения в магазине.

Нормируемые потери товаров в магазинах самообслуживания списывают сверх норм естественной убыли. Нормы потерь дифференцированы по типам торговых объектов, группам товаров и зависят от объема товарооборота. Конкретные нормы потерь товаров, реализуемых по методу самообслуживания, в организациях утверждают для каждого магазина (секции, отдела) в процентах к товарообороту.

Порядок проведения, документальное оформление инвентаризации товаров и тары в розничной торговле в основном такие же, как и в оптовой торговле.

Таблица 5.8 – Отражение хозяйственных операций по учету товарных потерь и результатов инвентаризации товаров в организациях розничной торговли

$\mathcal{N}_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие	
$\Pi/\Pi$		сче	га
		Дебет	Кредит
1	Отражаются товарные потери от завеса		
	тары:		
	- стоимость товаров розничным ценам	76/3	41/2
	- списывается торговая надбавка		
	(сторнировочная запись)	76/3	42/1
	- списывается сумма НДС, включенного		
	в розничную цену (сторнировочная		
	запись)	76/3	42/3
	- сумма НДС, не принимаемая к зачету	76/3	18

#### Окончание таблицы 5.8

1	2	3	4
2	Отражаются недостачи и потери товаров:		
	- стоимость товаров по розничным ценам	94	41/2
	- списывается торговая надбавка		
	(сторнировочная запись)	94	42/1
	- списывается сумма НДС, включенного		
	в розничную цену (сторнировочная		
	запись)	94	42/3
3	Списывается естественная убыль товаров		
		44	94
4	Списаны за счет финансовых результатов		
14	организации потери в магазинах		
	самообслуживания	90/10	94
5	Отнесены на виновных лиц недостачи и		
	потери сверх установленных норм	73	94
7	Оприходованы выявленные при		
	инвентаризации излишки:		
	- стоимость товаров по покупным ценам	41/2	90/7
	- сумма торговой надбавки	41/2	42/1
	- сумма НДС, включаемого в розничную		
	цену	41/2	42/3
8	Ит. д.		

#### 5.12 Учет товаров в комиссионных магазинах

На комиссию принимают новые и бывшие в эксплуатации товары. Товары от физических лиц на реализацию принимают по документу, удостоверяющему личность, а от юридических лиц – по товарной накладной.

При приеме товаров на комиссию заключается договор комиссии. В договоре по согласованию с комитентом определяют продажную цену товаров, указывают ставку комиссионного вознаграждения комиссионеру и оплаты его расходов по хранению вещей при их возврате, сроки и размеры уценки.

Снятие с продажи товаров оформляют актом о снятии с продажи принятых на комиссию вещей.

Выплату денег комитенту за реализованные вещи за минусом комиссионного вознаграждения производят из кассы торгового объекта или организации.

Стоимостный учет комиссионных товаров осуществляется на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию». Расчеты с комитентами учитываются на активно-пассивном счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», по кредиту счета отражают

кредиторскую задолженность в пользу комитента на стоимость, реализованного товара, а по дебету данного счета — сумму комиссионного вознаграждения, выплату денежных средств комитенту и пр.

Таблица 5.9 – Отражение хозяйственных операций по учету товаров в комиссионных магазинах

в комиссионных магазинах				
$\mathcal{N}_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной	Корреспонд	цирующие	
п/п	операции	счета		
200		Дебет	Кредит	
	Поступили товары на комиссию по			
14,	согласованным ценам	004		
2	Отражена сумма выручки в пользу			
	комитента по учетным			
	(согласованным) ценам	50	76	
3	Списана стоимость реализованных			
	товаров		004	
4	Отражен доход комиссионера в			
	сумме комиссионного			
	вознаграждения от продажи	76	90/1	
	комиссионных товаров			
5	Удержан налог с доходов			
	комитента, подлежащих	76	68	
	налогообложению			
6	Из кассы выплачена комитету			
	сумма, причитающаяся за	76	50	
	реализованные товары	<b>/</b>		
7	Ит. д.	76		

## 5.13 Учет реализации товаров и финансовых результатов в организациях розничной торговли

Для учета и контроля выручки и выявления финансового результата от реализации товаров организации розничной торговли применяют счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

При организации натурально-стоимостного учета товаров в розничной торговле с использованием специальных компьютерных систем валовой доход и налоги на реализованные товары определяют методом прямого счета на основании данных нетоварного учета продаж с соответствующими уровнями торговых надбавок (скидок), установленными ставками налогов на добавленную стоимость и с продаж.

При организации стоимостного учета товаров в розничной торговле валовой доход и налоги на реализованные товары определяет методом среднего процента.

На основании составленных расчетов торговые надбавки (скидки), НДС на реализованные товары в розничной торговле списываются сторнировочными записями. Это позволяет довести стоимость реализованных товаров до покупной стоимости. Одновременно НДС начисляется в бюджет.

 Таблица
 5.10
 — Отражение хозяйственных операций по учету реализации товаров и финансовых результатов в организациях

розничной торговли

Positi III	on tobiopin			
№	Содержание хозяйственной	й Корреспондирующие		
$\Pi/\Pi$	операции	счета		
	-C/	Дебет	Кредит	
1	Отражается выручка от реализации			
	товаров, поступившая в кассу	50	90/1	
	торговой организации			
2	Списана стоимость реализованных			
	товаров по розничным ценам	90/4	41/2	
3	Списывается НДС, приходящийся			
	на реализованные товары	90/4	42/3	
	(сторнировочная запись)			
4	Списывается торговая надбавка,			
	приходящаяся на реализованные	90/4	42/1	
	товары (сторнировочная запись)			
5	Начислен НДС из выручки от	<b>/</b>		
	реализации товаров	90/2	68/2	
6	Списываются издержки	(0)	68/2 44 44	
	обращения:	4		
	- относящиеся к управленческим	74		
	расходам	90/5	44	
	- относящиеся к расходам на		7/2	
	реализацию	90/6	44	
7	Отражается финансовый результат			
	от реализации товаров:			
	- прибыль	90/11	99	
	- убыток	99	90/11	

#### 6 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ

#### Вопросы:

- 6.1 Организация и задачи бухгалтерского учета в организациях общественного питания
- 6.2 Формирование цен на товары и продукцию собственного производства в организациях общественного питания
- 6.3 Учет поступления и движения сырья, продуктов и товаров в организациях общественного питания
- 6.4 Учет продукции собственного производства в общественном питании
- 6.5 Учет выручки от реализации и финансовых результатов в организациях общественного питания

## 6.1 Организация и задачи бухгалтерского учета в организациях общественного питания

В деятельности организаций, осуществляющих общественное питание, сочетаются производственные и торговые функции. Они производят готовую продукцию, реализуют ее и покупные товары населению и другим субъектам хозяйствования.

Основным показателем, характеризующим объем деятельности общественного питания, является товарооборот. Он состоит из оборота по реализации продукции собственного производства и оборота по продаже покупных изделий.

Продукция собственного производства — это изделия, изготовленные из сырья и продуктов по нормативно-технической документации, установленной для организаций общественного питания. К продукции собственного производства относят обеденную продукцию. Холодные и горячие закуски, кулинарные и кондитерские изделия.

Оборот по реализации продукции собственного производства включает готовую продукцию и полуфабрикаты общественного питания, реализованные населению и организациям. Оборот по реализации покупных товаров включает товары, реализуемые покупателям без технологической обработки.

Совокупный (валовой) товарооборот общественного питания подразделяется на розничный и оптовый.

В организациях общественного питания выделяют следующие центры ответственности:

- кладовая;
- производство: кухня, цех;
- обеденный зал;

- зал ресторана, кафе, бара;

- и т. д.

Товары в кладовых и буфетах торговых объектов общественного питания учитываются на субсчетах 41/1 «Товары на складах» и 41/2 «Товары в розничной торговле».

субсчете 20-9 «Общественное питание» учитывается стоимость сырья (по учетной стоимости), поступившего на кухню под материально ответственного лица. Другие общественного питания на этом субсчете не учитываются. По кредиту субсчета 20-9 отражается учетная стоимость сырья, израсходованного для приготовления проданных блюд. Сальдо по субсчету 20-9 остатков показывает необработанного стоимость сырья, полуфабрикатов и нереализованных изделий.

Расходы по изготовлению собственной продукции, реализации покупных товаров и продукции собственного производства, обслуживанию посетителей в организациях общественного питания учитываются на счете 44 «Расходы на реализацию» по установленным номенклатурой статьям затрат.

Счет 42 «Торговая наценка» предназначен для отражения информации о торговых наценках (скидках, надбавках) на товары, если их учет ведется по продажным ценам.

На предприятиях общественного питания на данном счете учитываются суммы торговых скидок (надбавок) на продукты питания и товары, находящиеся в кладовых, буфетах, на кухне, а также суммы наценок, прибавляемые в установленном размере к стоимости кухонной и буфетной продукции по розничным ценам.

Если учет продуктов в кладовых, на производстве, в буфетах, барах и других объектах общественного питания ведется по продажным ценам (с наценкой), то торговая скидка (наценка) по проданным товарам определяется в том же порядке, как и в розничных предприятиях торговли.

В связи с необходимостью уплаты из суммы наценки общественного питания налога на добавленную стоимость, предприятия общественного питания в зависимости от принятой ими методики учета и настройки программных продуктов могут осуществлять учет сумм наценок и НДС с использованием следующих вариантов:

а) Д-т 41-2, 20-9 – К-т 42-1 – на сумму наценки общественного питания за минусом суммы НДС, выделенной из суммы наценки по ставкам применительно к конкретному товару;

Д-т 41-2; 20-9 – К-т 42-3 – на сумму НДС, включенную в сумму наценки;

б) Д-т 41-2; 20-9 – К-т 42-1 – на сумму наценки общественного питания в полном объеме;

Д-т 42-1 – К-т 42-3 – на сумму НДС, выделенную из суммы

наценки.

Аналитический учет по счету 42 «Торговая наценка» должен обеспечивать раздельное отражение сумм скидок (надбавок) и разниц в ценах, относящихся к товарам и готовой продукции на складах, в кухне предприятия общественного буфетах, на питания реализованным товарам.

Задачи бухгалтерского учета в организациях общественного питания:

- правильное и своевременное документальное оформление и отражение в учетных регистрах операций по движению сырья, продуктов, товаров и продукции собственного производства;
- **4** формирование информации достоверной поступлении и выбытии товаров, продуктов, продукции собственного производства;
- обеспечение контроля за сохранностью сырья и продукции в местах хранения и рациональном их использовании;
- обеспечение контроля за соблюдением норм закладки сырья (продуктов) при изготовлении продукции и выходом торговых изделий;
- обеспечение контроля за соответствием величины запасов продуктов и товаров установленным нормативам;
- обеспечение контроля за соблюдением установленных учетных цен, торговых надбавок и наценок общественного питания.

#### 6.2 Формирование цен на товары и продукцию собственного производства в организациях общественного питания

реализуемые торговыми Покупные товары, объектами общественного питания без кулинарной или иной технологической обработки, отпускаются населению по розничным ценам, включающим торговые надбавки, НДС.

Покупные товары в организации общественного учитывают:

- на распределительных складах по ценам приобретения без НДС;
  - в кладовых по розничным ценам без НДС;
- в оуфетах по розничным ценам с НДС; в ресторанах, кафе, барах по розничным ценам с НДС, а ваемые на розлив по продажним може продаваемые на розлив – по продажным ценам, включающим наценку общественного питания и НДС.

Учетная цена на сырье и продукты подлежащие обработке на кухне (в производственных цехах) общественного питания, зависит от места их хранения, категории объекта общественного питания и принятой методики калькулирования продажных цен на продукцию собственного изготовления.

Сырье и продукты, подлежащие технологической обработке, учитывают:

- на распределительных складах по ценам приобретения без НДС или по розничным ценам без НДС;
- в кладовых по розничным ценам без НДС, или по розничным ценам с НДС (включая покупные товары), или по розничным ценам с наценкой общественного питания и с НДС;
- в производстве (кроме ресторанов, кафе и баров) по розничным ценам с установленной наценкой общественного питания и с НДС;
  - на кухне ресторанов, баров и кафе по розничным ценам с наценкой общественного питания и с НДС.

В общественном питании сочетаются функции производства, реализации собственной продукции и организации потребления. В зависимости от типа торгового объекта общественного питания, ассортимента выпускаемой продукции и способа ее реализации применяют две методики калькулирования продажных цен на продукцию собственного изготовления:

- исчисление продажной цены готового изделия по стоимости сырьевого набора;
- определение отпускной цены на основе исчисления себестоимости единицы выпускаемой продукции и норматива рентабельности.

Первая методика применяется при реализации продукции собственного изготовления преимущественно населению, а вторая – при производстве продукции с целью ее реализации другим организациям. Методика калькулирования отпускных цен на основе себестоимости и норматива рентабельности аналогична применяемой в промышленности.

Организациями общественного питания, обслуживающими население, применяется нормативная калькуляция розничных цен по стоимости сырьевого набора. В данную калькуляцию сырье включается по нормам его вложения, устанавливаемым на каждое блюдо, с учетом действующих цен кухни. Сырьевые компоненты блюда, нормы их закладки и указания по технологии обработки приведены в Сборниках рецептур блюд и кулинарных изделий. Организациями общественного использоваться индивидуальные питания могут рецептуры для фирменных блюд.

Цена реализации на продукцию собственного производства, продаваемую населению, определяется путем составления на каждое блюдо расчета в калькуляционной карточке по установленной форме. Основанием для ее составления служит предусмотренный планом-меню ассортимент выпускаемых блюд, нормы закладки сырья и учетные цены на него.

Для обеспечения большей точности расчета калькуляцию продажных цен на продукцию собственного производства составляют из расчета стоимости сырьевого набора на 100 блюд. Калькуляция цены сводится к суммированию стоимости сырьевых компонентов блюда по учетным ценам, включающим наценку общественного питания и НДС. Общую стоимость набора продуктов делят на 100.

Организации общественного питания могут выпускать как массовые блюда, так и заказные. Калькулирование цены на заказное блюдо может проводиться двумя методами:

- при учете сырья в производстве по розничным ценам начислением установленной наценки общественного питания, НДС на сырье, израсходованное по нормам на фактически выпущенные заказные блюда;
- при учете сырья в производстве по розничным ценам с наценкой, установленной для изготовления массовых блюд доначислением разницы в ценах на сырье, израсходованное на приготовление заказных блюд, по сравнению с ценами на сырье для массовых блюд.

Калькуляционные карточки регистрируются в специальном Реестре калькуляционных карточек и хранят вместе с другими бухгалтерскими документами.

Контроль правильности установления продажных цен на продукты, покупные товары и применения наценок общественного питания ведется по данным Книги регистрации окончательных продажных цен на продукты и товары.

## 6.3 Учет поступления и движения сырья, продуктов и товаров в организациях общественного питания

В организациях общественного питания могут создаваться кладовые для хранения необходимого запаса товаров и продуктов.

В кладовой сырье и продукты могут учитываться по розничным ценам без НДС, или по розничным ценам с НДС (включая покупные товары), или по розничным ценам с наценкой общественного питания и с НДС.

Отпуск товаров в розничную торговую сеть производится по розничным ценам с НДС. Отпуск сырья на кухню для приготовления блюд производтся по розничным ценам с добавлением наценки общественного питания и НДС.

Для проверки полноты оприходования сырья, продуктов, товаров в кладовую и их отпуска на кухню и в другие подразделения составляются Отчет о движении товаров и тары в кладовой и Ведомость внутреннего перемещения товаров.

Синтетический учет сырья, продуктов и товаров в кладовой ведут на субсчете 41/1 «Товары на складах». Аналитический учет организуют по каждому виду сырья (товара) и материально ответственным лицам.

Таблица 6.1 — Отражение хозяйственных операций по учету поступления и движения продуктов и товаров в кладовой (на складе) организации общественного питания (согласно учетной

политике учет в кладовой ведется по розничным ценам)

<u>полити</u> к	е учет в кладовой ведется по рознич	<u>ным ценам)</u>		
No	Содержание хозяйственной	Корреспондирующие		
п/п	операции	счета		
C		Дебет	Кредит	
14,	Отражается поступление			
	продуктов и товаров от			
	поставщика:			
	- сумма приобретения без НДС	41/1	60	
	- сумма НДС поставщика	18	60	
	- сумма торговой наценки	41/1	42/1	
	- сумма НДС, включаемого в			
	розничную цену	41/1	42/3	
2	Предъявлена претензия либо			
	поставщику, либо транспортной			
	организации на сумму недостачи,			
	порчи продуктов, товаров по	76/3	60	
	отпускным ценам поставщика с			
	НДС			
3	Выявлена при приемке недостача			
	товаров	94	60	
4	Списана за счет организации	70		
	недостача продуктов, товаров в	0		
	пределах норм естественной убыли	44	94	
	при транспортировке	44/-	•	
5	Отнесена на экспедитора недостача		4	
	продуктов, товаров, произошедшая	73	94	
	по его вине			
6	Возврат продуктов, товаров в		0-	
	кладовую из буфета (бара):		C	
	1) сумма продуктов, товаров по			
	продажным ценам	41/1	41/2	
	2) доведение продажной цены до			
	розничной цены:			
	- сумма наценки общественного			
	питания (сторнировочная запись)	41/1	42/1	
	- сумма НДС, выделенная из			
	наценки общественного питания	42/3	42/1	

#### Окончание таблицы 6.1

	ние таолицы о.т		
1	2	3	4
7	Возврат продуктов, товаров в		
	кладовую из производства:		
	1) сумма продуктов, товаров по		
	продажным ценам	41/1	20/9
	2) доведение продажной цены до		
	розничной цены:		
	- сумма наценки общественного		
200	питания (сторнировочная запись)	20/9	42/1
C	- сумма НДС, выделенная из		
14.	наценки общественного питания	42/3	42/1
8	Отражается отпуск продуктов,		
	товаров из кладовой в буфет (бар):		
	1) сумма продуктов, товаров по		
	розничным ценам	41/2	41/1
	2) доведение розничной цены до		
	продажной цены:		
	- сумма наценки общественного		
	питания	41/2	42/1
	- сумма НДС, выделенная из		
	наценки общественного питания	42/3	42/1
	(сторнировочная запись)		
9	Отражается отпуск продуктов,		
	товаров из кладовой в		
	производство:		
	1) сумма продуктов, товаров по		
	розничным ценам	20/9	41/1
	2) доведение розничной цены до	YO	41/1 42/1 42/1
	продажной цены:	Ck	
	- сумма наценки общественного	7/	»
	питания	20/9	42/1
	- сумма НДС, выделенная из	-	14,
	наценки общественного питания	42/3	42/1
	(сторнировочная запись)		0
10	Отражается возврат поставщику		700
	продуктов, товаров:		
	- сумма НДС, включаемого в		
	розничную цену (сторнировочная	41/1	42/3
	запись)		
	- сумма торговой наценки		
	(сторнировочная запись)	41/1	42/1
	- сумма приобретения без НДС	60	41/1
	- сумма НДС поставщика	60	18
	1 2 F1 1		

## 6.4 Учет продукции собственного производства в общественном питании

Продукты поступают в производство из кладовой, от поставщиков, от собственного подсобного хозяйства, а также за счет подотчетных сумм. Отпуск продуктов из кладовой производится в пределах суточной потребности с учетом переходящего остатка на кухне на начало дня. Суточная потребность определяется планом-меню. На основании плана-меню определяется суточная потребность в сырье по нормам и оформляется Требование на отпуск продуктов из кладовой.

Готовые изделия из производства отпускают на раздачу, в буфеты, в собственную розничную торговую сеть и т. д. Отпуск продукции из производства в подразделения своей организации оформляется Дневными заборными листами или Накладными. Если материальная ответственность в раздаточной и производственном цехе совмещена, то учет готовых изделий, переданных из производства на раздачу, организуют в Журнале учета передачи продукции в пункт раздачи.

В столовых, реализующих покупателям продукцию собственного производства по методу самообслуживания, составляется Акт подсчета продажи и отпуска изделий из кухни.

Отпуск обедов работникам своего предприятия оформляют Ведомостью отпуска питания работникам общественного питания.

Таблица 6.2 – Отражение хозяйственных операций по учету готовой продукции собственного производства в организации общественного питания

$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспондиј	оующие счета
$\Pi/\Pi$		Дебет	Кредит
1	Отражается поступление в производство (на	C	
	кухню) сырья, продуктов из кладовой:	12.	
	1) сумма продуктов по розничным ценам	4	•
	2) доведение розничной цены до продажной	20/9	41/1
	цены:		7//
	- сумма наценки общественного питания	20/9	42/1
	- сумма НДС, выделенная из наценки общес-		0,
	твенного питания (сторнировочная запись)	42/3	42/1
2	Отражается поступление в производство (на		C'Z
	кухню) сырья, продуктов от поставщика:		
	1) сумма без НДС	20/9	60
	- сумма НДС	18	60
	2) доведение розничной цены до цены		
	реализации:		
	- сумма наценки общественного питания	20/9	42/1
	- сумма НДС, выделенная из наценки		
	общественного питания (сторнировочная	42/3	42/1
	запись)		

#### Окончание таблицы 6.2

OKUHTAH	ие таолицы 6.2		
3 Отра	ажается поступление в производство (на		
KVXI	ню) сырья, продуктов, приобретенных за		
1 1 -	подотчетных сумм:		
		20/9	71
	умма без НДС		
- cyr	има НДС	18	71
2) д	оведение розничной цены до продажной		
цені	-		
	мма наценки общественного питания	20/0	40/1
	умма НДС, выделенная из наценки	20/9	42/1
общ	ественного питания (сторнировочная		
запи	ись)	42/3	42/1
4 Отр	ажается передача готовой продукции из		
	изводства в бар, буфет:		
	сли цены реализации совпадают:		
- CT(	оимость готовой продукции	41/2	20/9
2) e	сли учетная цена на производстве ниже,		
чем	продажная в баре, буфете:		
	стоимость готовой продукции на		
	1	41/2	20/0
	изводстве	41/2	20/9
_	мма разницы между ценой производства и		
прод	цажной ценой в рознице	41/2	42/1
-	сумма НДС из суммы разницы		
	рнировочная запись)	42/3	42/1
	сли учетная цена на производстве выше,	12/3	12/1
	// -		
чем	продажная в баре, буфете:		
-	стоимость готовой продукции на		
прог	изводстве	41/2	20/9
- cvi	мма разницы между ценой производства и		
_	дажной ценой в рознице (сторнировочная	20/9	42/1
_		2017	72/1
запи		)_	
	мма НДС из суммы разницы	42/3	42/1
5 Отра	ажается стоимость готовой продукции,	14	
_	ищенной покупателям непосредственно из	(Q_	
кухн	· · · · · · · · · · · · · · · · · · ·	90/4	20/9
			2017
1	ажается отпуск готовой продукции в	1	
	ратории для проведения анализа:		/
- сто	римость по продажным ценам	76	20/9
- cv	тмма наценки общественного питания и		4
_	овой надбавки (сторнировочная запись)	20/9	42/1
	,	20/ >	
		40/2	
ООЩ	ественного питания и надбавки	42/3	42/1
-	стоимость готовой продукции,		
изра	сходованной на проведение анализов, по	44	76
_	им приобретения		
	ажается передача сырья, продуктов,		
- I			
	вой продукции в производстве от одного	2010	2010
мате	ериально ответственного лица другому	20/9	20/9

## 6.5 Учет выручки от реализации и финансовых результатов в организациях общественного питания

Продукция собственного производства реализуется:

- в столовых через обеденный зал за наличный расчет, с использованием банковских пластиковых карточек;
- в ресторанах, барах, кафе через официантов за наличный расчет, с использованием банковских пластиковых карточек;
- работникам организации с последующим удержанием из заработной платы;
  - сторонним организациям по безналичному расчету.

Для учета выручки и выявления финансового результата от реализации продукции собственного производства организации общественного питания применяют счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Таблица 6.3 – Отражение хозяйственных операций по учету выручки от реализации готовой продукции собственного производства и финансовых результатов в организации общественного питания

	cerbennor o maranan		
$N_{\underline{0}}$	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
$\Pi/\Pi$		Дебет	Кредит
1	Отражается реализация продукции		
	собственного производства:		
	1) за наличный расчет	50	90/1
	2) с использованием банковской пластиковой		
	карточки	57	90/1
	3) отпуск продукции покупателям	62	90/1
2	Одновременно списывается продажная	4,	
	стоимость реализованной готовой продукции	90/4	20/9, 41/2
3	Списывается сумма НДС, приходящаяся на		
	реализованную готовую продукцию	90/4	42/3
	(сторнировочная запись)	4	•
4	Списывается сумма торговой надбавки и		L.
	наценки общественного питания,		///
	приходящиеся на реализованную готовую		70
	продукцию (сторнировочная запись)	90/4	42/1
5	Начислен НДС из выручки от реализации		70
	готовой продукции	90/2	68/2
6	Списываются издержки обращения:		
	- относящиеся к управленческим расходам	90/5	44
	- относящиеся к расходам на реализацию	90/6	44
7	Отражается финансовый результат от		
	реализации готовой продукции:		
	- прибыль	90/11	99
	- убыток	99	90/11

#### ЛИТЕРАТУРА

- 1. Бухгалтерский учет в АПК : практикум / А. П. Михалкевич [и др.] ; под общ. ред. А. П. Михалкевича. Минск : БГЭУ, 2005. 230 с.
- 2. Бухгалтерский учет в организациях автомобильного транспорта : учеб.-метод. пособие / А. Д. Молокович [и др.] ; под общ. ред. А. Д. Молоковича. Минск : ФУАинформ, 2006. 720 с.
- 3. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании : практ. пособие / Л.И.Кравченко [и др.]; под общ. ред. Л. И. Кравченко. Минск: ФУАинформ, 2010. 728 с.
  - 4. Бухгалтерский учет в торговле : учеб. для студентов спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под общ. ред. В. В. Кожарского. Минск : Новое знание, 2009. 811 с.
  - 5. Дробышевский, Н. П. Бухгалтерский учет в строительстве : учеб.-метод. пособие / Н. П. Дробышевский. Минск : Современная школа, 2011.-864 с.
  - 6. Завилейский,  $\Gamma$ .  $\Gamma$ . Бухгалтерский учет в торговле : учеб. пособие /  $\Gamma$ .  $\Gamma$ . Завилейский, H. B. Мартынов. Минск : Амалфея, 2008. 384 с.
  - 7. Завилейский, Г. Г. Бухгалтерский учет в общественном питании : учеб. пособие / Г. Г. Завилейский, Н. В. Мартынов, М. И. Стома, Ф. Н. Гордович. Минск : Амалфея, 2008. 444 с.
  - 8. Кожарский, В. В. Бухгалтерский учет в розничной торговле : практ. пособие / В. В. Кожарского, Н. В. Кожарская. Минск : Издателство Гревцова, 2009. 262 с.
  - 9. Стешиц, Л. И. Бухгалтерский учет и аудит в АПК : учебник для студентов экон. специальностей с.-х. вузов / Л. И. Стешиц. Минск : ИВЦ Минфина, 2005. 537 с.
  - 10. Тарасевич, И. Н. Особенности бухгалтерского учета в отраслях народного хозяйства : учеб. пособие / И. Н. Тарасевич. Минск : Амалфея, 2009. 176 с.

#### Учебное издание

# ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ДРУГИХ ОТРАСЛЯХ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА Barreockay Tocky

Конспект лекций

Составитель: Солодкий Дмитрий Тадеушевич

Редактор Ж. А. Коваленко Технический редактор В. А. Пожарицкая Корректор T. A. OсиповаКомпьютерная верстка Н. С. Васильева

	Компь	ютерная верстка Н. С. Васильева	
		OLY CH,	
Подписано	к печати	. Формат <u>60х84 1/16</u> . Бумага офсетная №	<u>1</u> .
Гарнитура	«Таймс».	Усл. печ. листов Учизд. листов	
Тираж	экз. Зака	3 №	

Учреждение образования «Витебский государственный технологический университет» 210035, г. Витебск, Московский пр., 72.

"Витебский государственный технологический университет". Отпечатано на ризографе учреждения образования Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий № 1/172 от 12 февраля 2014 г.