

НЕПРЕРЫВНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ

БУХГАЛТЕР

Н. В. БРЫКОВА

УЧЕТ ОСНОВНЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ — СНАБЖЕНИЯ, ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ

Допущено
Экспертным советом
по профессиональному образованию
в качестве учебного пособия
для использования в учебном процессе
образовательных учреждений, реализующих программы
начального профессионального образования
и профессиональной подготовки



Москва
Издательский центр «Академия»
2008

УДК 338.435(075.9)

ББК 65.011я721

Б896

Серия «Непрерывное профессиональное образование»

Рецензенты:

преподаватель высшей категории ГОУ СПО МО

«Московский областной сельскохозяйственный колледж» *Э.П.Поварова*;

гл. бухгалтер ООО «Шмид Телеком», зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Московского социально-гуманитарного института, канд. пед. наук *Н.В.Иванова*

Брыкова Н.В.

Б896 Учет основных хозяйственных процессов — снабжения, производства и реализации : учеб. пособие / Н.В.Брыкова. — М. : Издательский центр «Академия», 2008. — 64 с. — (Бухгалтер).

ISBN 978-5-7695-4000-4

В учебном пособии предлагается применение компетентностного подхода к подготовке служащих по профессии «Бухгалтер».

Рассмотрены вопросы теории и практики ведения бухгалтерского учета основных хозяйственных процессов — снабжения, производства и реализации, а также бухгалтерского учета налога на добавленную стоимость.

Для подготовки и переподготовки служащих по профессии «Бухгалтер». Может быть использовано в учреждениях начального профессионального образования.

УДК 338.435(075.9)

ББК 65.011я721

Учебное издание

Брыкова Наталья Валентиновна

**Учет основных хозяйственных процессов —
снабжения, производства и реализации**

Учебное пособие

Редактор *И.И.Макарова*

Художественный редактор *Л.В.Жебровская*

Дизайн серии: *К.А.Крюков*

Компьютерная верстка: *А.В.Бобылёва*

Корректоры *Е.А.Зубкова, Л.Н.Горожанина*

Изд. № 101112014. Подписано в печать 14.11.2007. Формат 70×100/16.

Гарнитура «Школьная». Печать офсетная. Бумага офс. № 1. Усл. печ. л. 5,2.

Тираж 4 000 экз. Заказ №

Издательский центр «Академия». www.academia-moscow.ru

Санитарно-эпидемиологическое заключение № 77.99.02.953.Д.004796.07.04 от 20.07.2004.

117342, Москва, ул. Бутлерова, 17-Б, к. 360. Тел./факс: (495)330-1092, 334-8337.

Отпечатано в ОАО «Тверской полиграфический комбинат».

170024, г. Тверь, пр-т Ленина, 5.

*Оригинал-макет данного издания является собственностью
Издательского центра «Академия», и его воспроизведение любым способом
без согласия правообладателя запрещается*

© Брыкова Н.В., 2008

© Образовательно-издательский центр «Академия», 2008

© Оформление. Издательский центр «Академия», 2008

ISBN 978-5-7695-4000-4

К читателю

Предприятие при выпуске какой-либо продукции должно вести учет основных хозяйственных процессов — снабжения, производства и реализации. Учебное пособие поможет вам получить теоретические знания и практические навыки оформления бухгалтерскими проводками операций по приобретению материалов, формирования фактической и нормативной себестоимости продукции, определения финансового результата от реализации готовой продукции, расчета сумм налога на добавленную стоимость, подлежащих перечислению в бюджет.

Благодаря учебному пособию вы будете **знать**:

- порядок учета налога на добавленную стоимость при приобретении и реализации активов;
- ведение учета поступления и списания материальных запасов;
- порядок формирования себестоимости выпускаемой продукции с учетом прямых и косвенных затрат;
- порядок определения финансового результата от реализации продукции.

Благодаря учебному пособию вы будете **уметь**:

- оформлять хозяйственными операциями процессы снабжения материальными запасами, производства и реализации готовой продукции;
- отражать на счетах бухгалтерского учета суммы НДС при приобретении и реализации активов.

1

Бухгалтерский учет налога на добавленную стоимость

1.1

Ставки и налогоплательщики налога на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости на всех стадиях производства. Добавленная стоимость определяется как разница между стоимостью реализованных товаров, работ или услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на затраты производства или обращения.

Налогоплательщиками НДС являются юридические лица и индивидуальные предприниматели, которые реализуют товары, работы и услуги или ввозят товары на таможенную территорию Российской Федерации, а также выполняют строительно-монтажные работы для собственного потребления.

Налоговой базой при налогообложении НДС является выручка от реализации товаров, работ, услуг, а также таможенная стоимость ввозимых товаров с учетом акцизов и таможенной пошлины.

Для налогообложения НДС предусмотрены две основные ставки:

1) **ставка 10 %** применяется при реализации:

- основных продовольственных товаров (в частности, мяса и мясопродуктов (кроме деликатесных), молочных продуктов, яиц, сахара, соли, масла растительного, хлеба, муки, море- и рыбопродуктов, овощей, продуктов детского питания и т. д.) согласно перечню товаров, указанному в Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ);
- товаров для детей (в частности, трикотажных, швейных и обувных изделий, детских кроватей, матрацев, колясок, канцтоваров и т. д.) согласно перечню товаров, указанному в НК РФ;
- периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой, культурой;
- медицинских товаров согласно Общероссийскому классификатору продукции и др.;

2) **ставка 18 %** применяется при реализации всех остальных товаров, работ и услуг, включая подакцизные продовольственные товары, а также товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации в режиме импорта.

Кроме основных ставок используется так называемая нулевая ставка, которая применяется для товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также для работ и услуг, связанных с производством этих товаров.

Не облагаются НДС следующие операции и услуги:

- операции по реализации медицинских товаров, изделий, техники по перечню, утвержденному Правительством Российской Федерации;
- медицинские услуги, оказываемые бюджетными медицинскими учреждениями;
- услуги городского пассажирского транспорта и транспорта пригородного сообщения;
- услуги в сфере образования некоммерческих образовательных учреждений;
- услуги учреждений культуры и искусства;
- банковские операции (за исключением инкассации);
- услуги по страхованию;
- продажа жилых домов;
- услуги адвокатов и т. д.

1.2

Понятие и формирование добавленной стоимости

Предприятия приобретают различные хозяйственные средства — материалы, основные средства, нематериальные активы и т. п., при этом они оплачивают сумму НДС, которую поставщик включил в стоимость этих товаров. В свою очередь, каждое предприятие при реализации своей продукции, работ или услуг на выручку от реализации начисляет соответствующую сумму НДС. В бюджет предприятия перечисляют только ту сумму НДС, которая приходится на стоимость, добавленную ими в процессе производства продукции или обращения товаров.

Рассмотрим на примере, как образуется добавленная стоимость на промышленных предприятиях (табл. 1.1).

Таблица 1.1

Предприятие А	Предприятие В	Предприятие С
Изготовило сырье на сумму 100 тыс. р. и реализовало его с учетом НДС по ставке 18 %	Приобрело сырье за 118 тыс. р. с учетом НДС, изготовило из него полуфабрикаты, добавив к первоначальной стоимости 50 тыс. р., и реализовало их с учетом НДС по ставке 18 %	Приобрело полуфабрикаты за 177 тыс. р. с учетом НДС, изготовило из них продукцию, добавив к стоимости 75 тыс. р., и реализовало ее с учетом НДС по ставке 18 %
Отпускная цена сырья — 100 тыс. р.	Отпускная цена полуфабрикатов — 150 тыс. р.	Отпускная цена продукции 225 — тыс. р.
НДС _А — 18 тыс. р.	НДС _В — 27 тыс. р.	НДС _С — 40,5 тыс. р.

Предприятие А	Предприятие В	Предприятие С
Цена сырья с НДС — 118 тыс. р.	Цена полуфабрикатов с НДС — 177 тыс. р.	Цена продукции с НДС — 265,5 тыс. р.
<i>Предприятия перечислят в бюджет следующие суммы НДС</i>		
НДС — 18 тыс. р.	$\begin{aligned} \text{НДС} &= \text{НДС}_B - \text{НДС}_A = \\ &= 27 \text{ тыс. р.} - 18 \text{ тыс. р.} = \\ &= 9 \text{ тыс. р. или} \\ &(150 \text{ тыс. р.} - 100 \text{ тыс. р.}) \times \\ &\times 18 \% = 9 \text{ тыс. р.} \end{aligned}$	$\begin{aligned} \text{НДС} &= \text{НДС}_C - \text{НДС}_B = \\ &= 40,5 \text{ тыс. р.} - 27 \text{ тыс. р.} = \\ &= 13,5 \text{ тыс. р. или} \\ &(225 \text{ тыс. р.} - 150 \text{ тыс. р.}) \times \\ &\times 18 \% = 13,5 \text{ тыс. р.} \end{aligned}$

Как видно из примера, на каждой последующей стадии переработки приобретенных ресурсов увеличивается стоимость произведенной из них продукции. Эта часть увеличенной или добавленной стоимости образуется за счет того, что в результате переработки полученного сырья или полуфабрикатов в продукцию собственного производства предприятия затрачивают трудовые и материальные ресурсы, используют средства труда. За счет этих затрат и образуется добавленная стоимость, которая подлежит налогообложению НДС. Таким образом, каждое предприятие платит налог только на стоимость, добавленную им в процессе производства продукции, а всю сумму НДС в размере 40,5 тыс. р. оплачивает конечный покупатель продукции.

1.3 Основные счета для учета НДС

Для учета НДС в бухгалтерском учете используют два счета: счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и счет 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Активный счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» имеет субсчета для отражения НДС по каждому виду поступивших активов — по приобретенным основным средствам, нематериальным активам и материальным запасам.

Пассивный счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» имеет отдельный субсчет «Расчеты по НДС». На этом субсчете ведется учет сумм НДС:

- полученных при реализации товаров, работ или услуг;
- подлежащих перечислению в бюджет.

Каждое предприятие является поставщиком продукции, работ или услуг и одновременно покупателем различных активов, поэтому оно имеет дело с двумя видами налога — НДС от приобретения и НДС от реализации активов, что соответствующим образом отражается на счетах 19 и 68:

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Счет 68 «Расчеты по НДС»

Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
<p><i>Покупка</i> Отражают сумму НДС, которую предприятие выплатило поставщикам при приобретении активов</p>	<p>Сумму НДС по приобретенным активам со счета 19 списывают на счет 68 и предъявляют к вычету</p>		<p><i>Продажа</i> Отражают сумму НДС, которую предприятие получило от покупателей в составе выручки от реализации активов</p>
			<p>Кредитовое сальдо (разность сумм НДС от реализации и приобретения) перечисляют в бюджет</p>

При приобретении активов сумма НДС, выплаченная поставщикам, будет сначала отражена на дебете счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», а затем списана с кредита счета 19 на субсчет 68 «Расчеты по НДС».

При реализации сумму НДС, полученную от покупателей в составе выручки от продажи активов, отражают на кредите счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». На счете 68 определяют разность сумм НДС от реализации и приобретения активов в виде конечного сальдо на кредите счета, которая подлежит перечислению в бюджет.

1.4 Основные проводки для учета НДС

Хозяйственные операции по приобретению и реализации различных активов должны оформляться с учетом НДС.

Приобретение активов за безналичный расчет обычно состоит из двух операций — получение активов от поставщиков, а затем их оплата, или наоборот. По окончании первой операции сумму НДС отражают на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» следующей проводкой:

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками».

Затем эту сумму НДС в полном объеме списывают на счет 68 «Расчеты по НДС» следующей проводкой:

Дебет 68 «Расчеты по НДС» Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

В результате этой операции сумму НДС, выплаченную при приобретении активов, предъявляют к вычету, т.е. списывают на уменьшение суммы НДС, подлежащей перечислению в бюджет. Следует отметить, что предъявлять к вычету суммы НДС от приобретения активов предприятия имеют право в том случае, если приобретенные средства предназначены для производственных целей или хозяйственных нужд.

При **реализации активов** выручку, полученную от покупателей, с учетом НДС отражают на счете 90 «Продажи» при реализации продукции, работ, услуг или на счете 91 «Прочие доходы и расходы» при реализации прочих активов (например, основных средств, материалов, нематериальных активов) следующей проводкой:

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 90 «Продажи» или 91 «Прочие доходы и расходы».

После этого суммы НДС в составе выручки от реализации списывают на счет 68 для их учета при расчетах с бюджетом следующей проводкой:

Дебет 90 «Продажи» или 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 68 «Расчеты по НДС».

Кредитовое сальдо на счете 68 «Расчеты по НДС», которое представляет собой разность сумм НДС от реализации и приобретения активов, перечисляют в бюджет.

Рассмотрим на примере, как рассчитывают сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет.

Пример 1.1. Расчет суммы НДС для перечисления в бюджет.

В течение месяца предприятие приобрело: запасные части на сумму 18 880 р., включая НДС по ставке 18 % — 2 880 р., набор офисной мебели на сумму 41 300 р., включая НДС по ставке 18 % — 6 300 р., а также оплатило счет за услуги связи за наличный расчет на сумму 4 720 р., включая НДС по ставке 18 % — 720 р., и реализовало готовую продукцию на сумму 295 000 р., включая НДС по ставке 18 % — 45 000 р.

Задание. Составьте бухгалтерские проводки к указанным операциям и определите сумму НДС по этим операциям, подлежащую перечислению в бюджет.

Решение. Определим стоимость активов без учета НДС, для чего из полной стоимости вычтем сумму НДС. Данные расчетов запишем в табл. 1.2.

Таблица 1.2

Вид средств	Полная стоимость, р.	Сумма НДС, р.	Чистая стоимость, р.
Запасные части	18 880	2 880	16 000
Мебель	41 300	6 300	35 000
Услуги связи	4 720	720	4 000
Готовая продукция	295 000	45 000	250 000

Запишем в журнал хозяйственных операций бухгалтерские проводки, связанные с приобретением и реализацией активов, при этом в операциях, связанных с поступлением активов, их стоимость укажем без учета НДС, а в операциях по их оплате — полную стоимость.

Содержание операции	Сумма, р.	Дебет	Кредит
1. Оплачен счет за запасные части	18 880	60	51
2. Отражен НДС на счете 19	2 880	19	60
3. Списан НДС на счет 68	2 880	68	19
4. Получены запасные части	16 000	10	60
5. Оприходована мебель	35 000	08	60
6. Отражен НДС на счете 19	6 300	19	60
7. Списан НДС на счет 68	6 300	68	19
8. Оплачен счет за мебель	41 300	60	51
9. Акцептован счет за услуги связи	4 000	26	60
10. Отражен НДС на счете 19	720	19	60
11. Списан НДС на счет 68	720	68	19
12. Оплачен счет за услуги связи	4 720	60	50
13. Отражена выручка от реализации готовой продукции с учетом НДС	295 000	62	90
14. Списан НДС в составе выручки	45 000	90	68
15. Перечислен НДС в бюджет	?	?	?

Оформим счета 19 и 68 и определим конечное сальдо на счете 68:

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Дебет	Кредит
2) 2 880	3) 2 880
6) 6 300	7) 6 300
10) 720	11) 720
Оборот по дебету O _д = 9 900	Оборот по кредиту O _к = 9 900

Счет 68 «Расчеты по НДС»

Дебет	Кредит
3) 2 880	14) 45 000
7) 6 300	
11) 720	
O _д = 9 900	O _к = 45 000
	Сальдо конечное C _к = 35 100

Таким образом, в бюджет должна быть перечислена сумма, равная разности НДС по операциям реализации и приобретения, т.е. 35 100 р.:

Счет 68 «Расчеты по НДС»

Дебет	Кредит
2) 2 880	14) 45 000
6) 6 300	
10) 720	
15) 35 100	
$O_{\kappa} = 45\ 000$	$O_{\text{д}} = 45\ 000$

Перечисление суммы НДС в бюджет будет отражено на дебете счета 68 «Расчеты по НДС» следующей проводкой:

Дебет 68 «Расчеты по НДС» Кредит 51 «Расчетные счета».

1.5 Ставка НДС, включаемого в валовую стоимость

Иногда дополнительно к основным ставкам возникает необходимость использования ставки НДС для определения суммы налога, уже входящего в стоимость оплаты (например, при расчете авансовыми платежами). Рассмотрим, как определяют такую ставку НДС.

Пусть стоимость товара равна 100 р., тогда сумма НДС по ставке 18 % будет равна 18 р., следовательно, цена реализации товара составит 118 р.:

118 р.	=	100 р.	+	18 р.
Цена реализации		Стоимость		НДС
100 %				

Принимаем цену реализации товара за 100 % и определяем долю НДС в составе цены:

$$118 \text{ р.} - 100 \%;$$

$$18 \text{ р.} - x \%;$$

$$x = (18/118) \cdot 100 \%.$$

Итак, ставкой для расчета суммы налога, входящего в стоимость товара, при его оплате с НДС по ставке 18 % является 18/118 оплаченной суммы.

Рассмотрим на примере, как рассчитывают сумму НДС, которая включена в стоимость оплаты.

Пример 1.2. Расчет суммы НДС, включенной в стоимость оплаты.

В счете на оплату строительных материалов указана их стоимость с учетом НДС по ставке 18 % — 77 880 р.

Задание. Определите сумму НДС и чистую стоимость приобретенных материалов.