

6.15
22-18
А.А. ДАНИЛАН

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

В СЕЛЬСКО-
ХОЗЯЙСТВЕННЫХ
ПРЕДПРИЯТИЯХ

291151

657
Д-10

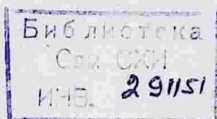
А. А. ДАНИЛАН

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Издание третье, дополненное
и переработанное

ДОПУЩЕНО ГЛАВНЫМ УПРАВЛЕНИЕМ ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ОБРАЗОВАНИЯ МИНИСТЕРСТВА
СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА СССР В КАЧЕСТВЕ УЧЕБНИКА ДЛЯ
СТУДЕНТОВ ВЫСШИХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ
УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЙ ПО АГРОНОМИЧЕСКИМ
СПЕЦИАЛЬНОСТЯМ И СПЕЦИАЛЬНОСТИ «ЗООТЕХНИЯ»



МОСКВА ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА 1981

К

Д18 Данилан А. А.
Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприя-
тиях: Учебник. — 3-е изд., доп. и перераб. — М.: Финансы и
статистика, 1981. — 255 с., ил.
В пер.: 75 коп.

Учебник написан в соответствии с программой курса «Статистика и бухгалтер-
ский учет». В нем освещаются основы теории бухгалтерского учета и отраслевого
учета в сельскохозяйственных предприятиях. Материал излагается по действующим
формам и методам бухгалтерского учета. Вопросы механизации учета освещены
в соответствии с Типовым проектом комплексной механизации бухгалтер-
ского учета в сельскохозяйственных предприятиях.

Для студентов сельскохозяйственных вузов агрономических и зоотехнических
специальностей.

Д 10806—044 73—81 (С) 0604020105
010(01)—81

ББК 65.052.232
333

© Издательство «Статистика», 1976
© Издательство «Финансы и статистика», 1981

ВВЕДЕНИЕ

Дальнейшее повышение эффективности сельскохозяйственного производства в настоящее время должно обеспечиваться главным образом совершенствованием его организации и технологии. В этих условиях руководители производственных процессов, подразделений и хозяйств должны выполнять функции как инженера-технолога, так и экономиста-организатора. Поэтому среди руководителей сельскохозяйственных предприятий и их подразделений неуклонно возрастает удельный вес специалистов: агрономов, зооинженеров, экономистов, инженеров-механиков и др.

Агроном, зооинженер или другой специалист, независимо от того, работает ли он специалистом отрасли или руководителем производственного подразделения, должен уметь экономически правильно оценивать результаты своего труда и всю деятельность руководимого им коллектива, уметь пользоваться экономическими показателями, знать методику их расчета и источники первичной информации, широко пользоваться различными приемами экономического анализа и постоянно контролировать достоверность отчетных показателей. Это обуславливает необходимость использования данных бухгалтерского учета в работе каждого специалиста и руководителя производственных подразделений.

Руководитель предприятия кроме руководства производственной деятельностью несет ответственность за организацию всей экономической работы, в том числе и за организацию учетно-аналитической и финансово-расчетной работы и, являясь распорядителем кредитов, отвечает за использование денежных и материальных ресурсов. Это выдвигает перед специалистами, как потенциальными руководителями хозяйств, большие требования к изучению вопросов организации статистического, бухгалтерского и оперативного учета, организации и планирования финансов и денежно-расчетных операций.

В условиях последовательного совершенствования управления социалистической экономикой народнохозяйственное значение бухгалтерского учета возрастает. Поэтому Коммунистическая партия и Советское правительство уделяют постоянное внимание вопросам упорядочения и дальнейшего развития бухгалтерского учета и создают необходимые условия для этого.

Существенные изменения претерпел бухгалтерский учет в последние годы в результате претворения в жизнь постановления Совета Министров СССР от 21 мая 1969 г. «О мерах по внедрению в планирование, учет и управление в сельском хозяйстве экономико-математических методов и средств вычислительной техники» и постановления от 2 июля 1971 г. «О мерах по дальнейшему улучше-

нию организации учета и отчетности в народном хозяйстве». Большие возможности для развития и укрепления бухгалтерского учета в народном хозяйстве дают постановления правительства от 29 июня 1979 г. «Об утверждении Положения о бухгалтерских отчетах и балансах» и от 24 января 1980 г. «О мерах по совершенствованию организации бухгалтерского учета и повышению его роли в рациональном и экономном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов», которые обязывают всех руководителей хозяйств, структурных подразделений и специалистов строго соблюдать все положения по бухгалтерскому учету на социалистических предприятиях и всемерно укреплять его на каждом производственном участке.

Объем и состав экономической информации, которая обобщается и систематизируется бухгалтерским учетом, постоянно меняется под влиянием изменений объема производства и его технологического совершенствования, развития межхозяйственных экономических связей в результате концентрации и специализации производства, требований экономического анализа, текущего и перспективного планирования, развития финансово-кредитной системы, оперативного хозяйственного, ведомственного и государственного контроля. Поэтому техника и технология бухгалтерского учета должны быть объектом постоянного изучения руководителями и специалистами хозяйства.

ЦСУ СССР и Министерство сельского хозяйства СССР последовательно проводят работу по совершенствованию бухгалтерского учета в сельском хозяйстве путем внедрения более прогрессивной журнально-ордерной формы и сальдового метода учета товарно-материальных ценностей и путем комплексной механизации и автоматизации на базе широкого применения перфорационной и электронной вычислительной техники. В результате на начало 1981 г. в целом по стране журнально-ордерную форму внедрили свыше 70% совхозов и 60% колхозов. На комплексную механизацию бухгалтерского учета перешло 2600 хозяйств.

Поэтому в учебнике наряду с изложением вопросов организации учета в сельскохозяйственных предприятиях по журнально-ордерной форме счетоводства в каждой теме широко освещаются вопросы таблично-перфокарточной формы учета на базе Типового проекта комплексной механизации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях.

Основой бухгалтерского учета и отчетности являются первичные бухгалтерские документы, которые составляются на месте совершения производства — в отделениях, бригадах, мастерских, на фермах, складах и т. п. — и являются началом регистрации экономической информации. Их составляют и заверяют подписями руководители производств, подразделений, специалисты. Таким образом, каждый специалист и руководитель производств и подразделений, выполняя свои служебные обязанности, принимает участие в ведении бухгалтерского учета. От знаний вопросов учета, от качества и культуры их работы, от отношения к документации хо-

зяйственных операций зависит достоверность первичного, а следовательно, бухгалтерского и народнохозяйственного учета в целом.

Бухгалтерский учет тесно связан с планированием, с организацией труда и его оплатой, с организацией финансового хозяйства, с экономикой хозяйства и с анализом хозяйственной деятельности. Все показатели как хозяйственной деятельности предприятия в целом, так и работы отдельных отраслей и подразделений исчисляются только на основании данных бухгалтерского учета. Поэтому вопросы организации бухгалтерского учета относятся к профессиональным вопросам всех специалистов.

В связи с изложенным в учебные планы подготовки агрономов, зооинженеров и других специалистов введена специальная учебная дисциплина — бухгалтерский учет, основные принципы организации которого изложены в настоящем учебнике.

Раздел I

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Глава I

СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА

§ 1. ПОНЯТИЕ О ХОЗЯЙСТВЕННОМ УЧЕТЕ

Неуклонное удовлетворение постоянно растущих материальных и культурных потребностей советских людей требует непрерывного развития общественного производства на базе его специализации, концентрации, совершенствования организации и технологии.

Основным направлением в экономической политике Советского государства в свете решений XXVI съезда КПСС является дальнейшее экономическое и социальное развитие страны, что в свою очередь вызывается возрастающим как личным, так и производственным потреблением. Потребление и производство — это две взаимосвязанные и обуславливающие друг друга стороны общественного воспроизводства.

В процессе производства потребляются ранее созданные средства производства. Поэтому каждое предприятие, которое производит материальные ценности или удовлетворяет другие потребности членов общества, должно иметь необходимые средства производства (здания, машины, оборудование, инвентарь, материалы и др.). Состав и количество этих средств зависят от характера и объема самого производства. Каждое предприятие, а следовательно, и народное хозяйство в целом, должно располагать не просто массой материальных средств, а ценностями определенного ассортимента, количества и качества. Причем эти ценности должны поступать в строго определенные периоды времени. Изменения потребности в материальных ценностях вызывают соответственно изменения и в производстве.

Для того чтобы определить объем и состав производства и прогнозировать его дальнейшее развитие, чтобы правильно распределить произведенный продукт, требуются сведения о потребностях общества и изменениях в них. И наоборот, не имея сведений об объеме производства, его размещении и характере, нельзя определить объем и состав производственного потребления, т. е. необходимое количество и состав средств производства. Следовательно, для действенного управления всеми процессами общественного воспроизводства необходимо располагать сведениями, характеризующими все стороны процессов производства, распределения, обращения и потребления как в целом по народному хозяйству, так и в пределах отдельных предприятий. Сбор этих сведений в виде числовых показателей, их регистрация в установленном порядке и обобщение представляют собой *хозяйственный учет*. Числовые показатели, отражая количественную сторону общественных процессов и явлений, в то же время дают им качественную характеристику. Следова-

тельно, хозяйственный учет — это количественное отражение и качественная характеристика процессов общественного воспроизводства. Хозяйственный учет является неотъемлемой составной функцией управления.

Производственная деятельность предприятий — сложный процесс, который состоит из отдельных хозяйственных операций. *Хозяйственная операция* — это отдельное производственное или финансовое действие (факт) или явление. В результате хозяйственных операций меняются не только формы, местонахождение и назначение средств или источники их образования, но часто и материально ответственные лица. Хозяйственные операции совершаются с целью удовлетворения производственного и личного потребления, распределения производственного продукта, сохранения социалистической собственности, осуществления экономических связей между предприятиями, организациями и т. п. Отсюда очевидно значение сведений о каждой хозяйственной операции.

Учет осуществляется путем организованного наблюдения, измерения и регистрации операций. *Наблюдение* означает установление самого факта совершения хозяйственной операции и представляет первую стадию контроля за процессами. *Измерение* — это выражение объема операций в определенных числовых показателях. *Регистрация* — запись в установленном порядке сведений о совершившейся операции. Регистрация обеспечивает сохранение сведений (информации) для последующего использования в экономической и управленческой работе. Методам регистрации принадлежит исключительная роль в ведении хозяйственного учета.

Роль, методы и задачи учета определяются способом общественного производства. В условиях развития частной собственности на средства производства и эксплуатации человека человеком предметом учета является частная собственность на средства производства, процесс создания прибавочной стоимости и безвозмездного ее присвоения капиталистами.

В связи с этим учет в условиях капитализма, как правило, замыкается в рамках отдельного капиталистического предприятия или объединения и выполняет двойную роль. Во-первых, служит средством управления частнокапиталистическим производством, средством экономического анализа деятельности предприятия. При этом учет дает своевременные и достоверные, коммерчески обоснованные показатели, которые, однако, остаются доступными только для самого капиталиста и используются им для совершенствования своей коммерческой деятельности с целью получения максимальной прибыли. Во-вторых, учет в капиталистическом обществе служит главным средством обмана трудящихся масс путем извращения и фальсификации публикуемых данных о действительных издержках производства, источниках и размерах прибыли капиталиста. При помощи учета капиталисты скрывают все пороки капиталистического способа производства и искажают действительность.

При социализме содержание и цель хозяйственного учета определяются основным экономическим законом, характерной чертой

которого является все более полное удовлетворение материальных и культурных потребностей народа путем непрерывного развития и совершенствования общественного производства. Для этого требуются постоянное укрепление общественной собственности, планомерное развитие и непрерывное расширение производства, рациональное использование всех материальных, финансовых и трудовых ресурсов, систематическое совершенствование методов планирования и управления производством и всемерное поощрение технического прогресса.

В условиях планомерного социалистического воспроизводства учет является важнейшим орудием государственного управления народным хозяйством и средством внутрихозяйственного планирования, контроля и анализа производственных процессов. Подчеркивая роль и значение учета, В. И. Ленин писал, что «...социализм — это прежде всего учет»¹. Цель учета при социализме — контроль за процессом воспроизводства, изучение и воздействие на него для повышения могущества социалистического общества и повышения благосостояния трудящихся.

Задачи хозяйственного учета вытекают из решений партии и правительства, направленных на дальнейшее укрепление экономики страны и повышение материального и культурного уровня народа, т. е. они определяются хозяйственной политикой страны. В условиях научно-технического прогресса значение учета, как функции управления, возрастает. Поэтому Программой КПСС предусматривается дальнейшее повышение научного уровня планирования, учета и статистики. Конкретные пути дальнейшего совершенствования учета определяются постановлениями Совета Министров СССР от 2 июля 1971 г. «О мерах по дальнейшему улучшению организации учета и отчетности в народном хозяйстве» и от 24 января 1980 г. «О мерах по совершенствованию организации бухгалтерского учета и повышению его роли в рациональном и экономном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов».

Общие задачи социалистического учета могут быть сведены к следующему: 1) контроль за сохранностью социалистической собственности и осуществлением планомерных процессов общественного воспроизводства; 2) содействие рациональному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов страны и повышению эффективности общественного производства; 3) содействие улучшению методов планирования и управления хозяйственными процессами и распространению передового опыта. Исходя из этих общих задач выдвигаются конкретные задачи хозяйственного учета, которые будут рассмотрены в соответствующих главах.

Для получения информации, характеризующей все стороны процесса воспроизводства и необходимой для государственного руководства страной, в СССР создана единая система народнохозяйственного планирования и учета, которая включает в себя оперативный, бухгалтерский и статистический учет.

Оперативный, или оперативно-технический, учет представляет

¹ Ленин В. И. Полн. собр. соч., т. 35, с. 57.

собой сбор текущей информации о ходе хозяйственных процессов или контроля за отдельными операциями непосредственно в период их совершения. Например, сведения о ходе посевных работ, об уборке урожая, об использовании техники в отдельных бригадах, о выполнении норм выработки, о сдаче продукции и т. д. Эти сведения используются для оперативного руководства хозяйственными операциями и процессами.

Бухгалтерский учет — это способ отражения и контроля хозяйственных средств, источников их образования и процессов на отдельных предприятиях. Он ведется путем сплошной регистрации всех хозяйственных операций каждого предприятия, учреждения и организации. С помощью бухгалтерского учета получают данные о наличии средств производства и источниках их образования, об использовании средств производства в хозяйственных процессах, о выходе готовой продукции, ее себестоимости и реализации, о финансовых результатах хозяйственной деятельности. Отражение хозяйственных средств, их источников и процессов в бухгалтерском учете и их обобщение происходит при помощи особых, присущих только бухгалтерскому учету методов.

Статистический учет (статистика) изучает количественную сторону массовых общественных явлений и процессов в неразрывной связи с их качественной характеристикой и выявляет закономерности этих процессов и явлений в конкретных условиях места и времени. Статистические данные характеризуют изменения, происходящие в общественном производстве, в культурной и политической жизни общества, для чего обобщают итоговые данные бухгалтерского и оперативного учета, а также проводят специальные статистические наблюдения.

Оперативный, бухгалтерский и статистический учет не заменяют, а, составляя вместе единую систему народнохозяйственного учета, дополняют и расширяют друг друга. Статистика вследствие особых методов исследования выступает как завершающий этап народнохозяйственного учета и контроля. Поэтому оперативный и бухгалтерский учет в известной мере подчинены задачам и методам статистики, показатели этих видов учета должны строиться так, чтобы в дальнейшем можно было использовать их для статистических исследований. Все виды народнохозяйственного учета — оперативный, бухгалтерский и статистический — пользуются в основном единой исходной информацией. Поэтому дальнейшее совершенствование учета на базе широкого использования современной электронно-вычислительной техники предполагает интеграцию учета на уровне предприятия, что позволит лишь однократно регистрировать первичную информацию и вводить ее в ЭВМ.

Единство всех видов учета в СССР обеспечивается единым руководством народнохозяйственного учета. Конституцией СССР установлено, что организация народнохозяйственного учета в стране находится в ведении высших органов государственной власти и органов государственного управления СССР. Руководство народнохозяйственным учетом возложено на Центральное статистическое

управление СССР (ЦСУ СССР). Методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью осуществляет Министерство финансов СССР при участии отраслевых министерств и ведомств.

§ 2. ОСОБЕННОСТИ И ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Особенности бухгалтерского учета в основном сводятся к следующему.

Во-первых, в бухгалтерском учете наряду с *натуральными и трудовыми измерителями*, характеризующими отдельные хозяйственные операции, дается *денежное выражение* этих операций. Благодаря этому можно получить обобщающие данные о хозяйственных средствах и процессах непосредственно в системе бухгалтерского учета, без дополнительных расчетов и подсчетов.

Во-вторых, бухгалтерский учет является *непрерывным, документальным*, охватывающим все стороны хозяйственной деятельности предприятия. Непрерывность его выражается в сплошной и последовательной во времени регистрации всех хозяйственных операций независимо от места совершения, объема и содержания, тогда как статистика широко пользуется частичной регистрацией фактов (выборочным наблюдением). Все хозяйственные операции в бухгалтерском учете отражаются только на основе документов, что придает ему особую юридическую силу. Непрерывность и полнота регистрации операций делают бухгалтерский учет *всесторонним*.

В-третьих, бухгалтерский учет отражает хозяйственные связи, расчетные и кредитные взаимоотношения между предприятиями, учреждениями и организациями, взаимоотношения между предприятиями и трудящимися. Посредством бухгалтерского учета осуществляется контроль за финансовой дисциплиной и соблюдением режима экономии.

Перечисленные особенности придают бухгалтерскому учету особую роль в руководстве хозяйственной деятельностью, которую он выполняет путем решения возложенных на него задач. Основные задачи бухгалтерского учета следующие:

- 1) обеспечение сохранности социалистической собственности и содействие рациональному использованию материальных ресурсов;
- 2) контроль за выполнением народнохозяйственных и внутрихозяйственных планов;
- 3) внедрение и укрепление хозяйственного расчета и контроль рублем;
- 4) контроль за мерой труда и мерой потребления;
- 5) выявление социалистического накопления;
- 6) обобщение и своевременное представление данных для управления хозяйственными процессами.

Охрана социалистической собственности — первоочередная задача бухгалтерского учета. Выполняя ее, бухгалтерский учет способствует укреплению и развитию экономической основы Советского государства, которую и составляет социалистическая собственность.

Контроль за выполнением плановых заданий — обязательное условие планового хозяйства. Слабый контроль уменьшает или даже сводит на нет роль планов, своевременный контроль активно содействует улучшению производственной деятельности.

Социалистические предприятия развиваются на основе хозяйственного расчета. Он предполагает возмещение всех расходов предприятия и обеспечение расширенного воспроизводства за счет собственной выручки. Выполняя задачу внедрения и укрепления хозяйственного расчета, бухгалтерский учет играет большую роль в осуществлении решений КПСС и Советского правительства по хозяйственному строительству.

Последовательное претворение в жизнь социалистического принципа распределения по труду требует постоянного контроля за мерой труда и мерой потребления каждого члена общества. Распределение по труду повышает материальную заинтересованность работников в результатах своего труда и этим содействует правильной его организации и росту производительности труда.

Большое значение в осуществлении контроля за мерой труда и мерой потребления придается бухгалтерскому учету особенно в условиях претворения в жизнь решений партии и правительства, направленных на повышение материальной заинтересованности трудящихся и правильное сочетание личных и общественных интересов.

Национальный доход общества распадается на две части: фонд потребления и фонд накопления. Социалистическое накопление есть использование части национального дохода общества для расширения производства (увеличения основных и оборотных производственных фондов). Выявляя социалистическое накопление и определяя его размеры, бухгалтерский учет способствует решению важнейшей задачи расширенного воспроизводства — установлению оптимального соотношения между фондом потребления и фондом накопления.

Управление производством в условиях технического прогресса немыслимо без оперативного получения данных, характеризующих все стороны деятельности как отдельных производственных подразделений, так и предприятий и отраслей народного хозяйства в целом. Вот почему обобщение и своевременное представление данных для управления — одна из важнейших задач бухгалтерского учета. Значение учета как функции управления особенно возрастает в условиях создания автоматизированной системы управления (АСУ), куда бухгалтерский учет входит как подсистема.

§ 3. ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ

Учет должен отвечать определенным требованиям, важнейшими из которых являются: единообразие показателей учета с показателями плана, унификация приемов, своевременность, точность и активность, полнота, ясность и доступность, рациональность.

Учет служит главным средством планирования и контроля за

выполнением плана. В плане отражены все хозяйственные процессы и их результаты через определенную систему показателей. Учет должен сигнализировать о выполнении отдельных показателей плана, давая им количественную и качественную характеристику. Поэтому *показатели бухгалтерского учета и показатели плана должны быть качественно однородны*. Нарушение требования единообразия построения показателей учета с показателями плана приводит к необъективной характеристике выполнения плана и этим затрудняет использование его для хозяйственного руководства.

Унификация приемов обеспечивает единообразный учет однородных средств и процессов во всех социалистических предприятиях. Единые приемы учета и исчисления хозяйственных показателей дают возможность получить сопоставимые данные по отдельным хозяйствам, районам, республикам.

В условиях механизации, особенно комплексной механизации и автоматизации учета, унификация приемов и методов бухгалтерского учета становится обязательной. Она повышает эффективность использования вычислительной техники и производительность труда учетного персонала.

Своевременность учета имеет большое внутрихозяйственное и государственное значение. Данные бухгалтерского учета используются для руководства хозяйством. Своевременно полученные сведения о ходе производства могут оказать действительную помощь в оперативном руководстве. Сведения же, поступающие с опозданием, не могут быть использованы для устранения или предупреждения недочетов в хозяйственной работе.

Точность и объективность учета означают, что данные его должны правильно и объективно отражать действительность. Всякое преднамеренное или неосознанное искажение данных наносит большой ущерб, на их основе нельзя сделать правильные выводы, что затрудняет руководство хозяйством и планирование.

Для всестороннего и глубокого анализа хозяйственной деятельности, вскрытия резервов дальнейшего развития производства и соблюдения строгого режима экономии учет должен отражать все стороны хозяйственных процессов предприятия. В связи с этим большое значение имеет *полнота учетных данных*.

В настоящее время в нашей стране осуществляется строительство коммунизма. Это значит, что создается не только материально-техническая база нового общества, но и происходят процессы дальнейшего развития и совершенствования социалистических общественных отношений. Одной из важнейших сторон этих процессов является все более широкое вовлечение трудящихся масс в управление производством. Опыт работы передовых коллективов показывает, что там, где рабочие и служащие интересуются вопросами организации производства, где работают общественные бюро экономического анализа и принимаются их предложения по улучшению работы предприятия, достигнуты хорошие результаты. Поэтому в новых условиях повышаются требования к ясности и доступности учетных данных. Учет должен быть *простым, ясным, до-*

ступным для широких масс трудящихся. Это позволит каждому члену коллектива легко и быстро разобраться в том, какие достижения и недостатки имеются в хозяйстве, какие следует вносить предложения для улучшения производства.

Рациональность — важнейшее требование, предъявляемое к учету. До сих пор, к сожалению, на это мало обращалось внимания, что привело к загромождению учета и отчетности излишней информацией, ненужной или малонужной для контроля, анализа, планирования и руководства, к увеличению счетного аппарата и расходов на ведение учета, к усложнению учетных и отчетных регистров и тем самым к неполноценному использованию их данных для управления.

Рациональность учета должна соблюдаться особенно в условиях его комплексной механизации и автоматизации, поскольку современная вычислительная техника позволяет собрать и накопить большое количество всевозможной информации, а подготовка и обработка ее все еще дорого обходится.

Рациональным можно признать такой учет, который при наименьшем количестве регистраций хозяйственных фактов и наибольшей простоте формы регистров давал бы необходимое количество показателей, объективно и всесторонне характеризующих количественную и качественную стороны общественного производства. Рационализация учета и совершенствование его методики являются важными факторами повышения эффективности бухгалтерского учета.

Задачи учета и предъявляемые к нему требования определяют форму организации учета и применение тех или иных его приемов.

§ 4. УЧЕТНЫЕ ИЗМЕРИТЕЛИ И ИХ ЗНАЧЕНИЕ

Отражение хозяйственных процессов и явлений требует их количественного измерения. Для всестороннего учета качественно различных процессов и средств, составляющих их материальную основу, необходимо иметь различные единицы измерения, т. е. учетные измерители. Их подразделяют на натуральные, трудовые и денежные.

Натуральные измерители применяют для выражения физического объема хозяйственных средств и процессов. Поскольку эти средства и процессы характеризуются многообразием форм и свойств, их физический объем не может быть выражен при помощи какой-либо одной единицы измерения. Поэтому в зависимости от свойств учитываемых предметов используют различные единицы измерения. Например, длина выражается в сантиметрах, метрах, километрах; площадь — в квадратных метрах, гектарах; масса — в килограммах, центнерах, тоннах и т. д.

Натуральные измерители находят широкое применение в учете. При их помощи не только отражается количество учитываемых объектов, но и дается их качественная характеристика. Огромное значение натуральные измерители имеют в планировании и контроле за выполнением хозяйственных планов, в нормировании производ-

ственных запасов и соблюдении норм, в организации складского и оперативного учета. Однако при помощи натуральных измерителей невозможно обобщать явления и процессы и получать сводные показатели о хозяйственной деятельности предприятия. Нельзя, например, подсчитать общий выход продукции зерна, молока и приплода; общее наличие средств, машин, семян и т. д.

Трудовые измерители используют для определения затрат труда работников. В социалистических предприятиях затраты труда измеряются либо израсходованным рабочим временем, либо количеством выполненных сменных норм, нормо-часов и т. п. Поэтому единицами для учета затрат труда являются день, час, минута, смена, нормо-час, человеко-день и др.

Трудовые измерители имеют большое значение для планирования и учета затрат труда, для исчисления потребного количества рабочих, для определения производительности труда. Они применяются часто в сочетании с натуральными измерителями, однако не могут быть заменены последними. Трудовые измерители как мера труда играют одну из главных ролей в осуществлении экономического закона социализма — распределения по труду. Им принадлежит важное место в контроле за соблюдением дисциплины труда. Трудовые измерители в отличие от натуральных могут быть использованы для обобщения затрат труда и для соизмерения различных общественных процессов. Значение их в социалистическом учете постоянно возрастает.

Денежный измеритель используют для обобщения хозяйственных средств и процессов. Денежный измеритель как мера стоимости является всеобщим учетным измерителем и в условиях социалистического хозяйства выполняет важнейшие функции. Он является главным экономическим рычагом для государственного руководства планированием, учетом и контролем за производством и распределением общественного продукта.

Денежное выражение качественно различных средств предприятия позволяет их суммировать и определять общую величину, изменения и использование. При помощи денежного измерителя можно, например, суммировать все качественно различные затраты производства и исчислить себестоимость продукции, определить рентабельность производства и другие экономические показатели.

Денежный измеритель служит средством внедрения и укрепления хозяйственного расчета, соблюдения режима экономии, является важнейшим измерителем хозяйственных связей, расчетных и кредитных взаимоотношений между предприятиями, учреждениями и организациями, а также взаимоотношений между предприятием, с одной стороны, рабочими, служащими и колхозниками — с другой. Денежный измеритель служит для учета наличия денежных средств и контроля за выполнением финансовых планов и соблюдением финансовой дисциплины, а также для выявления прибыли и социалистического накопления. В учете денежный измеритель часто применяется в сочетании с натуральными и трудовыми измерителями.

ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**§ 1. ПРЕДПРИЯТИЕ — ОСНОВА ОРГАНИЗАЦИИ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Производственные предприятия являются основной организационной формой сферы материального производства. В условиях дальнейшего развития общественного производства неуклонно расширяются рамки хозяйственной самостоятельности предприятий и возрастает их роль в хозяйственной политике государства. Социалистические предприятия располагают необходимыми материальными и денежными средствами, составляющими их производственную базу. В зависимости от развития общества перед каждым предприятием ставятся конкретные задачи, они и определяют место данного предприятия в системе народного хозяйства.

Социалистические предприятия свою хозяйственную деятельность осуществляют в соответствии с производственно-финансовым планом, который составляют на основании государственного задания и принципов полной мобилизации возможностей хозяйства. Этот план является частью народнохозяйственного плана. Выполнение его есть выполнение народнохозяйственного плана.

В социалистическом сельском хозяйстве соответственно двум формам социалистической собственности существуют и успешно развиваются два вида сельскохозяйственных предприятий: совхозы и другие государственные сельскохозяйственные предприятия и колхозы. Выдвинутые перед сельским хозяйством задачи по увеличению производства продуктов питания и сырья для промышленности требуют от сельскохозяйственных, как и от всех других предприятий, наибольшей эффективности производства. Мероприятия, проводимые в народном хозяйстве по повышению производительности труда, укреплению режима экономии, снижению себестоимости и т. п., осуществляются только через предприятия.

Таким образом, социалистическое предприятие (завод, колхоз, совхоз и др.) как звено народного хозяйства является одновременно и первоначальным участком организации бухгалтерского учета в целях выполнения возложенных на него задач. Функции производственного предприятия далеко выходят за рамки собственно производства, ради которого оно создано. Сельскохозяйственное предприятие, например, осуществляя основное производство, реализацию продукции, услуг и приобретение товарно-материальных ценностей, а также связанное с этой деятельностью вспомогательное производство, ведет капитальное строительство, формирование основного стада, производит капитальный ремонт, частичную или полную промышленную переработку сельскохозяйственной продукции. Кроме того, оно осуществляет мероприятия по удовлетворению культурно-бытовых потребностей работников, распределяет полученный чистый доход и ведет расчеты с государственным бюджетом. Совокупность этих функций составляет хозяйственную деятель-

ность сельскохозяйственных предприятий. Таким образом, организуя бухгалтерский учет хозяйственной деятельности отдельных предприятий и обобщая данные этого учета, получают количественную и качественную информацию о процессах воспроизводства в целом по народному хозяйству.

§ 2. СРЕДСТВА ПРЕДПРИЯТИЯ И ИСТОЧНИКИ ИХ ОБРАЗОВАНИЯ

Необходимыми условиями производства являются труд и средства производства. Труд — это сознательная и целесообразная деятельность людей, направленная на видоизменение и приспособление предметов окружающей природы для удовлетворения потребностей общества. Средства производства — это предметы с определенными физическими и химическими свойствами, которые применяются людьми в процессе труда непосредственно для производства материальных благ. Средства производства составляют материальную базу производства. Кроме того, социалистические предприятия располагают и средствами культурно-бытового назначения: жилыми домами, предприятиями бытового обслуживания, детскими учреждениями и т. п.

Средства производства и потребления, а также средства в обороте, находящиеся в распоряжении предприятия, называются *средствами предприятия* или *хозяйственными средствами*.

Хозяйственные средства сельскохозяйственных предприятий представлены большой разновидностью предметов, различающихся между собой не только физической формой, химическими свойствами, стоимостью, способами возведения или приобретения, продолжительностью срока службы и т. п., но и функциональной ролью в производственном процессе.

Ввиду особой роли отдельных видов средств в хозяйственной деятельности предприятия и особого их влияния на результаты производства необходимо учитывать, контролировать и анализировать использование хозяйственных средств не только в целом, но и в разрезе отдельных экономически различных групп. Для этого средства предприятия классифицируют по разным признакам, в первую очередь по составу и использованию. В основе этой классификации лежит роль средств в процессе воспроизводства. По функциональной роли выделяются: 1) средства сферы производства, 2) средства сферы обращения, 3) непродуцированные средства и 4) отвлеченные средства.

Средствами сферы производства называют средства, которые участвуют непосредственно в процессе производства и используются людьми для создания материальных благ. Средства сферы производства, в свою очередь, подразделяются на средства труда и предметы труда.

К *средствам труда* относится большое количество предметов: здания, рабочие машины и оборудование, транспортные средства, рабочий и продуктивный скот и т. п. В процессе использования

средства труда изнашиваются постепенно, поэтому участвуют в нескольких производственных циклах, не меняя своей физической формы, и свою стоимость переносят на продукт труда по частям, в виде амортизационных отчислений. Средства труда, кроме тех предметов, которые отнесены к малоценным и быстроизнашивающимся предметам, называют *основными средствами производства*.

Вторую часть средств сферы производства составляют *предметы труда*. Это средства, на которые направлен труд человека. Они, как правило, полностью потребляются в одном производственном цикле и принимают новую форму и свойства, необходимые для дальнейшего удовлетворения потребностей общества. К ним относятся: семена, посадочный материал, корма, молодняк животных и животные на откорме, ремонтные и строительные материалы, запасные части, нефтепродукты и т. п., а также затраты в незавершенном производстве. Совокупность предметов труда в денежной оценке называют *оборотными производственными фондами*. Кроме предметов труда, в целях упрощения учета, в оборотные фонды включают часть средств труда, причисленных к малоценным и быстроизнашивающимся предметам. К ним в сельскохозяйственных предприятиях относят:

а) предметы труда, служащие менее одного года, независимо от их стоимости;

б) предметы стоимостью до 100 руб. за единицу независимо от срока их службы, за исключением сельскохозяйственных машин, орудий и оборудования, транспортных средств, взрослого продуктивного и рабочего скота, парниковых рам, инвентарной тары, оборудования агрохимзоотехнических кабинетов, библиотечных фондов, музыкальных инструментов, спортивного инвентаря и мебельных гарнитуров.

Оборотные производственные фонды составляют *оборотные средства предприятия сферы производства*. Оборотные средства сферы производства подразделяются:

а) на производственные запасы: молодняк животных и животные на откорме, корма, семена и посадочный материал, запасные части и материалы для ремонта, нефтепродукты, твердое топливо, минеральные удобрения, яды и химикаты, средства для переработки на подсобных производствах и промыслах, тара и тарные материалы, прочие материалы, строительные материалы для ремонта и прочих нужд основной деятельности, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы;

б) на незавершенное производство: затраты под урожай будущих лет, затраты на производство в животноводстве, затраты подсобных производств и промыслов, незавершенное производство мастерских, расходы будущих периодов.

Запасы и затраты на капитальные вложения и ремонт (оборудование и материалы, незавершенное капитальное строительство, затраты на капитальный ремонт) относятся к оборотным средствам капитальных вложений и капитального ремонта.

Средства сферы обращения. Часть произведенной

продукции принимает форму товарной и реализуется, т. е. вступает в сферу обращения.

За реализованную продукцию предприятие получает деньги, которые впоследствии используются на приобретение средств производства (материалов, минеральных удобрений, горючего и смазочных материалов и т. д.), выплату заработной платы, для расчетов с государственным бюджетом и на другие цели. Денежные средства предприятий хранятся в Государственном банке на их расчетных и специальных счетах или в кассе. В распоряжении предприятия могут быть не только денежные средства, вырученные за реализованную продукцию или оказанные услуги, но и деньги, полученные из государственного бюджета в виде финансирования для расширения производства или в виде ссуды для покрытия сезонных расходов.

В практике хозяйственной деятельности поступление денежных средств от покупателя за реализованную продукцию или оказанные услуги, как правило, отстает во времени от отгрузки ему продукции или оказания услуг. Поэтому в течение какого-то периода предприятие не имеет ни готовой продукции на складах, ни денежных средств в кассе или банке. Эти средства находятся в расчетах, образуя расчетные взаимоотношения между предприятиями. Предприятия или отдельные лица, которые должны данному предприятию за отгруженную продукцию или оказанные услуги, называются *дебиторами*, а сама задолженность (средства в расчетах) — *дебиторской*.

Таким образом, средства сферы обращения отдельного предприятия практически могут находиться в виде готовой (товарной) продукции, денежных средств и средств в расчетах (дебиторской задолженности).

Средства сферы обращения в совокупности составляют *фонды обращения* (оборотные средства сферы обращения), которые вместе с оборотными производственными фондами образуют *оборотные средства предприятия*. По принципам организации оборотные средства государственных предприятий делят на нормируемые и ненормируемые.

Под нормированием оборотных средств понимается установление минимальных размеров их запасов, обеспечивающих бесперебойное выполнение производственного плана. Оборотные средства в размерах установленных нормативов передаются предприятию для использования и называются *собственными оборотными средствами*. Возникающая временная потребность в сверхнормативных запасах, например в связи с сезонным характером производства, покрывается заемными средствами — кредитами Госбанка. Это *заемные* (привлеченные) *оборотные средства*. Такой порядок наделения оборотными средствами способствует наиболее эффективному их использованию — ускорению их оборачиваемости. К *нормируемым оборотным средствам* относят все производственные запасы (молодняк животных и животные на откорме, корма, семена, запасные части и материалы для ремонта, нефтепродукты, минераль-

ные удобрения и др.), незавершенное производство и затраты будущих периодов, готовую продукцию на складах и средства в расчетах с заготовителями. К *ненормируемым оборотным средствам* относят продукцию, отгруженную покупателям, средства в расчетах (кроме расчетов с заготовителями), денежные средства.

Для улучшения экономической работы и повышения эффективности использования оборотных средств колхозы так же, как и совхозы, планируют свои оборотные средства. Нормативы (плановые остатки) они устанавливают по тем же видам оборотных средств, что и в совхозах.

Непроизводственные — это средства, используемые в сфере потребления. Эти средства хотя и не участвуют непосредственно в производственном процессе, но, удовлетворяя культурные и бытовые запросы людей, оказывают огромное влияние на их производственную деятельность.

Отвлеченными средствами следует считать принадлежащие предприятию основные, товарно-материальные или денежные средства, которые без последующего изъятия у предприятия переданы для длительного использования или на длительное хранение другим предприятиям или организациям и поэтому не участвуют в хозяйственном обороте данного предприятия. Кроме того, к ним в настоящее время причисляют и средства, которые изъят из хозяйства, но не списаны с баланса до конца хозяйственного года. К отвлеченным также относятся убытки и авансовые платежи или отчисления от прибыли (также до конца года). Как видим, практически к отвлеченным относят совершенно различные по отношению к процессу воспроизводства предприятия средства.

К отвлеченным в бухгалтерском учете относят средства, вложенные в межхозяйственные или государственные предприятия или объединения в порядке долевого участия, внесенные для создания межхозяйственных страховых фондов, перечисленные (в совхозах) вышестоящей организацией на образование резерва для оказания финансовой помощи и т. п. Это собственно отвлеченные средства, и их правомерно относить к данной группе.

Рассмотренную классификацию средств предприятия можно представить в виде схемы (см. с. 20).

Классификация состава средств предприятия может быть выражена следующей математической моделью¹:

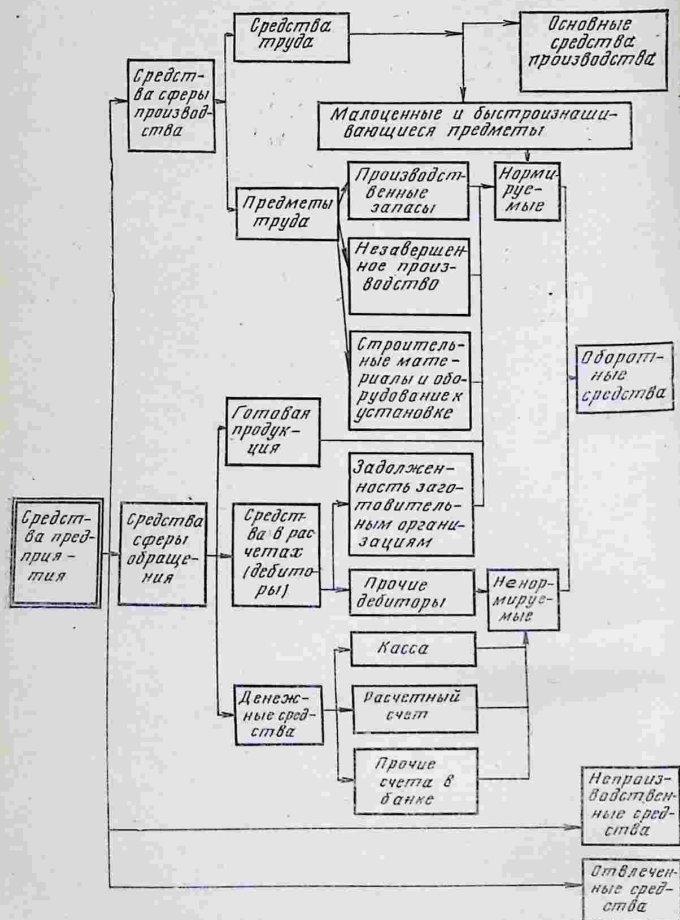
$$\Sigma C = \Sigma C_{oc} + \Sigma C_{об} + \Sigma C_{н} + \Sigma C_{отв}, \quad (1)$$

где C — средства предприятия;
 C_{oc} — основные средства;
 $C_{об}$ — оборотные средства;
 $C_{н}$ — непроизводственные средства;
 $C_{отв}$ — отвлеченные средства.

¹ Здесь и далее использованы единые принципы математического моделирования в курсе «Теория бухгалтерского учета», рекомендуемые методическим кабинетом по бухгалтерскому учету и финансам Главного управления ВисСХО МСХ СССР.

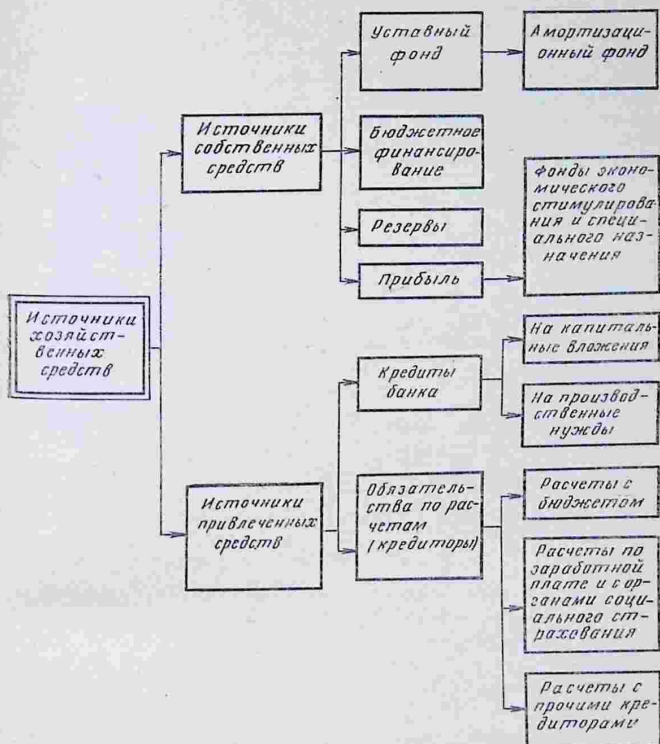
Модель читается так: сумма хозяйственных средств предприятия равняется сумме основных, оборотных, непроизводственных и отвлеченных средств.

Наличие хозяйственных средств еще неполно характеризует



Классификация средств предприятия по их функциональной роли в хозяйственной деятельности

экономику предприятия. Очень важно знать принадлежность средств. По принадлежности средства подразделяются на *собственные* и *привлеченные* (заемные). Подразделение зависит от того, за счет каких источников средства формируются. Поэтому в бухгалтерском учете выделяются: 1) *источники собственных средств* и 2) *источники привлеченных средств*.



Классификация источников хозяйственных средств государственных предприятий

Порядок формирования собственных средств предприятий в первую очередь зависит от формы собственности. Поэтому рассмотрим отдельно источники образования собственных средств совхозов (как государственных сельскохозяйственных предприятий) и колхозов (как кооперативных предприятий).

Государственные предприятия имеют три вида источников обра-

зования собственных средств: закрепление, резервирование (образование резерва предстоящих платежей) и прибыль.

Первоначальным источником образования собственных средств государственных предприятий при их организации является передача им и закрепление для постоянного пользования части общегосударственных средств. Понятие «собственные» условное, так как средства, переданные отдельному предприятию, как и само предприятие, остаются общенародной собственностью. Объем средств, закрепляемых за хозяйством в виде оборотных, определяется путем нормирования и устанавливается в размерах нормативов.

Общий размер средств, закрепляемых за предприятием, определяется особым положением (уставом) данного предприятия. Поэтому первоначально закрепленные средства в денежном выражении образуют так называемый *уставный фонд*. Таким образом, уставный фонд воспринимается как источник образования собственных средств.

В процессе дальнейшего развития экономики предприятия уставный фонд предприятия пополняется за счет отчислений от прибыли, получения средств из государственного бюджета и т. п. источников. В настоящее время в уставный фонд зачисляют также основные средства, приобретенные за счет банковских ссуд. Уставный фонд, таким образом, воплощает стоимость основных средств и собственных оборотных (в пределах нормативов).

Закреплением средств, по существу, является и *бюджетное финансирование*. Это безвозмездная передача государственных средств предприятию в связи с расширением его производства. Финансирование всегда является целевым, например на капитальное строительство, формирование основного стада, прирост оборотных средств и т. п. Средства, полученные в виде бюджетного финансирования, по мере их освоения, присоединяются, как правило, к уставному фонду. Поэтому бюджетное финансирование также выступает как источник собственных средств, только временно учитывается обособленно от уставного фонда в целях контроля за использованием.

Своеобразным источником образования собственных средств является резервирование, т. е. создание резервов для покрытия предстоящих платежей: оплаты предстоящих очередных отпусков рабочих, для предстоящего капитального ремонта арендованных основных средств и т. п.

Сущность резервирования как источника образования собственных средств заключается в следующем. В целях равномерного включения периодических производственных расходов (например, оплаты очередных отпусков) в издержки производства ежемесячно в определенных долях относят их на затраты и включают в себестоимость продукции. В результате реализации включенные в себестоимость продукции предстоящие расходы поступают в составе выручки в денежной форме на расчетный счет. Если из этой выручки исключить фактические материально-денежные расходы данного периода, то останется сумма, в состав которой входят и средства, за

счет которых будут производиться предстоящие расходы. Таким образом, резервирование будет источником образования этих средств.

К источникам образования собственных средств относят также *амортизационный фонд* — средства, предусмотренные для частичного и полного восстановления потребленных в производстве основных средств. Создание амортизационного фонда происходит путем перенесения первоначальной стоимости и стоимости предполагаемого капитального ремонта эксплуатируемых основных средств на себестоимость продукции. В процессе реализации эта стоимость принимает денежную форму и поступает на расчетный счет. Источником образования этих средств являются амортизационные отчисления, которые и составляют амортизационный фонд.

Из сказанного нетрудно заметить, что амортизационный фонд собственно не является источником образования средств, поскольку никакого дополнительного получения средств не происходит. Он, по существу, образуется путем обособления части уставного фонда, воплощенной в основных средствах, для целевого ее использования.

Главным источником собственных средств и основой расширенного воспроизводства в совхозах является прибыль. *Прибыль* — это разница между выручкой от реализации продукции и оказания услуг и полной себестоимостью этой продукции и услуг.

К источникам образования собственных средств принято относить также *фонды экономического стимулирования и специального назначения*. Источниками средств эти фонды можно считать лишь условно, поскольку они создаются из других источников (как правило, из прибыли, целевого финансирования и др.). Следовательно, фонды экономического стимулирования и специального назначения показывают лишь целевое использование прибыли или других средств, а не источники их образования.

Источниками образования собственных средств колхозов являются: обобществление имущества, чистый доход (прибыль) и бюджетное финансирование.

Первоначально средства колхозов образовались за счет обобществленного при их организации имущества крестьян и вступительных взносов, а также за счет безвозмездно переданного колхозам имущества и других средств. Эти средства образовали *неделимый фонд* колхоза. В дальнейшем этот фонд пополнялся путем отчислений от доходов хозяйства. Размер отчислений в фонд определяется общим собранием колхозников.

Основным источником собственных средств колхоза является *чистый доход*. Часть чистого дохода колхозы и рыболовецкие артели согласно действующим положениям передают в государственный бюджет в виде подоходного налога или единого рыболовного сбора. Другая часть остается в колхозе и используется на расширенное воспроизводство и удовлетворение других нужд хозяйства и колхозников. Используется прибыль по целевому назначению, определенному общим собранием колхозников.

Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт объеди-

няет средства, предусмотренные для расширения, полного и частичного восстановления основных средств. Он включает амортизационный фонд, который создается так же, как в совхозах, и пополняется за счет отчислений от прибыли. В данный фонд перечисляются также финансовые результаты от ликвидации или реализации основных средств в целях контроля за использованием на воспроизводство выбывших средств.

В фонды экономического стимулирования и специального назначения (фонд культурно-бытовых мероприятий, фонд материального поощрения колхозников и специалистов, фонд социального обеспечения и материальной помощи колхозникам, резервный фонд и др.) зачисляется часть прибыли для целевого использования. Упомянутые фонды, так же как и в совхозах, можно лишь условно считать источниками образования средств.

Бюджетного финансирования колхозы не получают в прямом виде, как совхозы. Однако колхозы районов избыточного увлажнения покрывают расходы за счет средств государственного бюджета на работы по коренному улучшению земель (строительство и переустройство закрытого дренажа, открытой внутрихозяйственной осушительной сети, раскорчевка леса и кустарника и другие культурно-технические работы). Выполненные за счет государственного бюджета капитальные работы передаются на баланс колхоза.

Источники привлеченных средств совхозов и колхозов не имеют существенных различий, они подразделяются на банковские кредиты и обязательства по расчетам.

Банковские кредиты (ссуды) — это переданные предприятию на определенный срок государственные средства для удовлетворения временной потребности в дополнительных средствах. Широкие возможности пользоваться банковским кредитом — существенное отличие и преимущество социалистических предприятий перед капиталистическими.

Принципами кредитования колхозов и совхозов являются целевое назначение, обеспеченность, срочность и возвратность ссуд. Государство предоставляет ссуды для возобновления и пополнения основных средств (ссуды на капитальные вложения) и для осуществления текущей производственной деятельности (ссуды на производственные нужды). По срокам возврата ссуды делятся на долгосрочные и краткосрочные.

Обязательства по расчетам возникают у предприятия в тех случаях, когда оно получает от другого предприятия или лица средства либо услуги на условиях последующей оплаты. Предприятия или лица, которым данное предприятие должно за полученные средства или услуги, называются его *кредиторами*, а сама задолженность — *кредиторской*. Таким образом, обязательства по расчетам (кредиторская задолженность) служат источником привлеченных средств.

К обязательствам по расчетам относится также задолженность по оплате труда, задолженность органам социального страхования, государственному бюджету по отчислениям от прибыли, подоходному налогу и другим платежам.

Схема классификации источников хозяйственных средств государственных предприятий показана на с. 21.

На основе классификации построим следующую математическую модель состава источников образования хозяйственных средств:

$$\Sigma U = \Sigma U_c + \Sigma U_z, \quad (2)$$

где U — источники образования средств;

U_c — источники собственных средств;

U_z — источники закрепленных (привлеченных) средств.

Из изложенного выше о сущности хозяйственных средств и источниках их образования, а также о их взаимосвязи вытекает равенство величин (в денежной оценке) средств предприятия и источников их образования.

Математическая модель этого равенства следующая:

$$\Sigma C = \Sigma U. \quad (3)$$

§ 3. ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ПРОЦЕССЫ, ТРАНСФОРМАЦИЯ СРЕДСТВ И ИСТОЧНИКОВ

Хозяйственная деятельность предприятия начинается с обеспечения его необходимыми средствами производства. Процесс приобретения и заготовления средств производства называется *снабжением*. В процессе снабжения денежные средства переходят в форму производственных запасов или основных средств. На этой стадии предприятие вступает в различные экономические взаимосвязи с другими предприятиями и организациями, возникают расчетные взаимоотношения.

Следующая стадия — *процесс производства*, где средства производства соединяются с рабочей силой. В этом процессе под воздействием труда отдельные элементы производственных средств видоизменяются и принимают другие свойства. Результатом процесса производства является готовая продукция, которая в дальнейшем используется для удовлетворения производственных и личных потребностей общества.

В *процессе реализации* предприятие передает свою готовую продукцию другому предприятию и за это получает от него деньги. В этом процессе, следовательно, готовая продукция переходит в форму денежных средств. Нередко передача готовой продукции потребителю (покупателю) по времени опережает поступление за нее денег. В этом случае продукция временно принимает форму средств в расчетах — дебиторской задолженности.

Таким образом, в процессе хозяйственной деятельности средства каждого производственного предприятия последовательно проходят три стадии кругооборота. В первой стадии средства из денежной формы переходят в производительную, во второй — из производительной в товарную, в третьей — из товарной в денежную, но уже в сумме, возросшей на величину чистого дохода. Кругооборот средств можно выразить формулой

$$Д - T \begin{matrix} P_c \\ C_n \end{matrix} \dots П \dots T' - Д' \dots, \quad (4)$$

где Д — деньги;
 Т — товар;
 С_п — средства производства;
 Р_с — рабочая сила;
 П — производство;
 Т' — товар и Д' — деньги, увеличенные на прибавочную стоимость.

Возрастание сумм денежных средств в результате кругооборота обеспечивает расширение воспроизводства.

В процессе кругооборота не остаются без изменения и источники образования средств. Поступление привлеченных средств, отражение прибыли, ее распределение, расчеты по ссудам и т. п. — все вносит изменения в источники средств.

Все хозяйственные процессы протекают планомерно, что определяет и планомерность движения средств и изменения их источников. Кругооборот средств и изменение их источников складываются из отдельных хозяйственных операций или хозяйственных актов. Наблюдение за трансформацией средств и их источников, вызванной деятельностью предприятия, осуществляется посредством регистрации всех хозяйственных операций в системе бухгалтерского учета.

§ 4. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЕДМЕТА И МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Рассмотрев состав и функциональную роль хозяйственных средств, источников их образования и движения их в процессе производства, можно дать общее определение предмета бухгалтерского учета.

Предметом бухгалтерского учета являются хозяйственные средства социалистических предприятий, организаций и учреждений, поддающиеся денежной оценке, источники их образования, а также кругооборот средств и изменения источников, происходящие в процессе хозяйственной деятельности. Важнейшими объектами бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях являются основные средства, товарно-материальные ценности, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, труд работников и их заработная плата, производственные затраты и капитальные вложения, сельскохозяйственная продукция и ее реализация, денежные средства и расчетно-кредитные операции, финансовые результаты и фонды предприятия.

Совокупность способов для отражения предмета бухгалтерского учета называется *методом* бухгалтерского учета.

Метод включает в себя следующие способы (элементы): а) документацию и инвентаризацию, б) оценку и калькуляцию, в) счета и двойную запись, г) баланс и отчетность.

Началом учета является *документация*, т. е. составление бухгалтерских документов, служащих основой всего последующего учета. Достоверность документов и регистрации операций проверяется путем *инвентаризации* (проверка средств в натуре).

Хозяйственные средства и процессы в учете отражаются не только в натуральном, но и в денежном выражении. Без денежного выражения нельзя получить синтетические (обобщенные) показатели, например себестоимость продукции. Пересчет натурального выражения в денежное представляет *оценку*. Как правило, в основе оценки лежит *калькуляция*.

Для обобщения данных первичных документов путем их группировки по необходимым для управления признакам применяют *счета* бухгалтерского учета. Хозяйственные операции на счетах регистрируются посредством двойственного отражения. Данные бухгалтерских счетов обобщаются в установленном порядке в бухгалтерском *балансе*, а данные бухгалтерского учета — в *отчетности*. Отчетность содержит итоговые показатели, характеризующие выполнение производственного плана, состояние и использование средств и отражающие другие стороны хозяйственной деятельности предприятий и организаций.

Глава III

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И БУХГАЛТЕРСКИЕ СЧЕТА

§ 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС, ЕГО СОДЕРЖАНИЕ И СТРОЕНИЕ

Для обобщенного отражения хозяйственных средств во взаимной связи с источниками образования в бухгалтерском учете пользуются балансовым методом. *Бухгалтерский баланс* — это способ отражения на определенную дату в денежной оценке хозяйственных средств, с одной стороны, по составу и размещению, с другой — по источникам образования и целевому назначению. В балансе, следовательно, отражаются только средства, поддающиеся денежной оценке. Бухгалтерские балансы обычно составляют на 1-е число месяца.

Баланс предприятия представляется в виде двусторонней таблицы определенного графления. В левой части таблицы, которая называется *активом* (от латинского слова *aktivus* — деятельный), показывается состав и размещение хозяйственных средств. В правой части, называемой *пассивом* (от латинского слова *passivus* — бездеятельный), отражаются источники образования средств и целевое их назначение.

Структура актива баланса может быть выражена математической моделью состава средств предприятия (1):

$$\Sigma A_t = \Sigma C_{oc} + \Sigma C_{об} + \Sigma C_{н} + \Sigma C_{отв}, \quad (5)$$

где A — актив баланса;

t — определенная дата.

$$Д \rightarrow T \begin{cases} P_c \\ C_n \end{cases} \dots П \dots T' \rightarrow Д' \dots, \quad (4)$$

где $Д$ — деньги;
 T — товар;
 C_n — средства производства;
 P_c — рабочая сила;
 $П$ — производство;
 T' — товар и $Д'$ — деньги, увеличенные на прибавочную стоимость.

Возрастание сумм денежных средств в результате кругооборота обеспечивает расширение воспроизводства.

В процессе кругооборота не остаются без изменения и источники образования средств. Поступление привлеченных средств, отражение прибыли, ее распределение, расчеты по ссудам и т. п. — все вносит изменения в источники средств.

Все хозяйственные процессы протекают планомерно, что определяет и планомерность движения средств и изменения их источников. Кругооборот средств и изменение их источников складываются из отдельных хозяйственных операций или хозяйственных актов. Наблюдение за трансформацией средств и их источников, вызванной деятельностью предприятия, осуществляется посредством регистрации всех хозяйственных операций в системе бухгалтерского учета.

§ 4. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЕДМЕТА И МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Рассмотрев состав и функциональную роль хозяйственных средств, источников их образования и движения их в процессе производства, можно дать общее определение предмета бухгалтерского учета.

Предметом бухгалтерского учета являются хозяйственные средства социалистических предприятий, организаций и учреждений, поддающиеся денежной оценке, источники их образования, а также кругооборот средств и изменения источников, происходящие в процессе хозяйственной деятельности. Важнейшими объектами бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях являются основные средства, товарно-материальные ценности, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, труд работников и их заработная плата, производственные затраты и капитальные вложения, сельскохозяйственная продукция и ее реализация, денежные средства и расчетно-кредитные операции, финансовые результаты и фонды предприятия.

Совокупность способов для отражения предмета бухгалтерского учета называется *методом* бухгалтерского учета.

Метод включает в себя следующие способы (элементы): а) документацию и инвентаризацию, б) оценку и калькуляцию, в) счета и двойную запись, г) баланс и отчетность.

Началом учета является *документация*, т. е. составление бухгалтерских документов, служащих основой всего последующего учета. Достоверность документов и регистрации операций проверяется путем *инвентаризации* (проверка средств в натуре).

Хозяйственные средства и процессы в учете отражаются не только в натуральном, но и в денежном выражении. Без денежного выражения нельзя получить синтетические (обобщенные) показатели, например себестоимость продукции. Пересчет натурального выражения в денежное представляет *оценку*. Как правило, в основе оценки лежит *калькуляция*.

Для обобщения данных первичных документов путем их группировки по необходимым для управления признакам применяют *счета* бухгалтерского учета. Хозяйственные операции на счетах регистрируются посредством двойственного отражения. Данные бухгалтерских счетов обобщаются в установленном порядке в бухгалтерском *балансе*, а данные бухгалтерского учета — в *отчетности*. Отчетность содержит итоговые показатели, характеризующие выполнение производственного плана, состояние и использование средств и отражающие другие стороны хозяйственной деятельности предприятий и организаций.

Глава III

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И БУХГАЛТЕРСКИЕ СЧЕТА

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС, ЕГО СОДЕРЖАНИЕ И СТРОЕНИЕ

Бухгалтерский баланс — способ отражения хозяйственных средств во взаимной зависимости образования в бухгалтерском учете пользуются методом. *Бухгалтерский баланс* — это способ отражения определенной даты в денежной оценке хозяйственных средств, по составу и размещению, с другой — по образованию и целевому назначению. В балансе, слева отражаются только средства, поддающиеся денежной оценке. Бухгалтерские балансы обычно составляют на 1-е число

Бухгалтерский баланс представляет в виде двусторонней таблицы графления. В левой части таблицы, которая называется *активом* (от латинского слова *aktivus* — деятельный), отражается размещение хозяйственных средств. В правой части — *пассивом* (от латинского слова *passivus* — пассивный). В активе отражаются источники образования средств и целевое их назначение.

Структура актива баланса может быть выражена математической моделью состава средств предприятия (1):

$$\Sigma A_t = \Sigma C_{ос} + \Sigma C_{об} + \Sigma C_{н} + \Sigma C_{отв}, \quad (5)$$

где A — актив баланса;
 t — определенная дата.

Отсюда равенство суммы средств предприятия и суммы актива баланса:

$$\Sigma C_t = \Sigma A_t. \quad (6)$$

Аналогично строится модель структуры пассива баланса:

$$\Sigma P_t = \Sigma U_c + \Sigma U_s \quad (7)$$

(где P — пассив баланса), которая, по существу, является моделью состава источников (2).

Следовательно,

$$\Sigma U = \Sigma P. \quad (8)$$

Поскольку в активе и пассиве баланса показываются, по существу, одни и те же хозяйственные средства в денежном выражении только с двух экономических сторон, суммы итогов актива и пассива баланса должны быть равны. Математическая модель равенства итогов актива и пассива баланса

$$\Sigma A_t = \Sigma P_t. \quad (9)$$

Этим равенством и объясняется название таблицы «баланс».

Построение баланса предприятия рассмотрим на следующем условном примере. Допустим, что при организации совхоза из общегосударственных ресурсов за ним было закреплено: основных средств на 800 тыс. руб.; молодняка животных на 70 тыс. руб.; разных материалов на 60 тыс. руб.; кормов на 100 тыс. руб.; перечислено денег на расчетный счет в порядке финансирования из государственного бюджета 50 тыс. руб.; выдано ссуд банка для оплаты купленных семян на 15 тыс. руб. Кроме того, совхоз купил молодняка животных на условиях последующей оплаты на 5 тыс. руб. После этих операций совхоз будет иметь следующий баланс.

Баланс совхоза на 1 января

Актив			Пассив		
Номер статьи	Состав и размещение хозяйственных средств	Сумма, тыс. руб.	Номер статьи	Источники образования и целевое назначение хозяйственных средств	Сумма, тыс. руб.
1	Основные средства	800	1	Уставный фонд	1030
2	Молодняк животных (70+5)	75	2	Бюджетное финансирование	50
3	Материалы разные	60	3	Ссуды банка	15
4	Семена и корма (15+100)	115	4	Кредиторы	5
5	Денежные средства	50			
Итого по активу		1 100	Итого по пассиву		1 100

Из примера очевидно равенство актива и пассива баланса.

Все хозяйственные средства и источники показываются в балансе по экономически однородным видам, например «Основные средства», «Семена и корма», «Денежные средства», «Уставный фонд», «Кредиторы» и т. д. Такие виды однородных средств или источников называются *статьями* баланса. Следовательно, баланс имеет активные и пассивные статьи. Первые раскрывают состав хозяйственных средств, вторые — источники их образования. Содержание баланса, таким образом, состоит из системы активных и пассивных статей, позволяющих посредством денежного измерителя охарактеризовать состояние средств и их источников образования. Данные баланса широко используются для оперативного руководства хозяйством и анализа его финансового состояния. Поэтому для удобства анализа активные и пассивные статьи объединены в экономически обособленные группы — *разделы* баланса (I, II, III, IV, V). В каждый раздел входят однородные по характеру использования средства с соответствующими источниками их образования. Балансы колхозов и совхозов имеют аналогичное строение, однако в них учитывается форма собственности предприятия и отражаются особенности колхозов и совхозов в образовании хозяйственных средств.

Балансы составляют по типовой форме, утвержденной ЦСУ СССР и Министерством финансов СССР (для совхозов). В типовых формах наличие средств и их источники отражаются по каждой статье на начало и конец отчетного периода. Это позволяет выявить изменения в экономике хозяйства за отчетный период.

Основное требование, предъявляемое к балансам предприятий, — достоверность. Балансы составляются только на основании остатков, выявленных на счетах бухгалтерского учета, тщательно выверенных путем инвентаризации.

§ 2. ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ОПЕРАЦИИ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА БАЛАНС

В процессе хозяйственной деятельности средства находятся в постоянном движении, переходят из одной формы в другую, совершая кругооборот. Изменяются также источники образования и целевое назначение средств, расчетные взаимоотношения хозяйства с другими предприятиями, организациями, лицами. Все эти изменения, как уже указывалось, складываются из отдельных хозяйственных операций (актов). Поэтому в результате каждой хозяйственной операции баланс претерпевает изменения.

Хозяйственные операции многообразны. Они различаются по содержанию, месту и времени совершения, исполнителям, виду затраченных для их проведения средств и по многим другим признакам. Однако все их множество с точки зрения влияния на изменение статей баланса можно подразделить на четыре группы (типа).

К *первой* группе относятся операции, в результате которых меняется *только состав и размещение средств*, не затрагивая источников их образования. Например: израсходованы семена на посев; израсходованы строительные материалы на строительство дома; при-

няты в кассу деньги, полученные по чеку с расчетного счета, и т. д. В результате таких операций меняются лишь активные статьи баланса: одни возрастают, другие уменьшаются. Общая сумма актива не меняется, пассив также остается без изменений. Равенство актива и пассива сохраняется. Отсюда математическая модель первого типа изменений баланса

$$\Sigma A + a \rightarrow a = \Sigma P, \quad (10)$$

где a — статья актива баланса.

Ко второй группе относятся операции, в результате которых происходят изменения *только в источниках образования средств*. Это операции по перераспределению источников или изменению целевого назначения средств предприятия. Например: отчисление от чистого дохода колхоза на пополнение неделимого фонда; погашение кредиторской задолженности за счет полученных кредитов в банке и т. п. В результате операций такого рода меняются лишь пассивные статьи баланса: одни возрастают за счет уменьшения других. Общая сумма пассива и актива остается без изменений, и равенство сохраняется. Модель второго типа изменений

$$\Sigma P + p \rightarrow p = \Sigma A, \quad (11)$$

где p — статья пассива баланса.

К третьей группе относятся операции, отражающие *увеличение средств как за счет поступления извне, так и за счет вложенного труда работников хозяйства*, т. е. за счет любых источников. Например: поступили на склад купленные за счет ссуды минеральные удобрения; поступили деньги на расчетный счет в порядке финансирования прироста оборотных средств; начислена заработная плата рабочим и служащим и т. п. К этой группе причисляются операции по увеличению размера средств и их источников. Операции этой группы вносят изменения как в состав средств, так и в источники. Соответствующие статьи актива и пассива возрастают. Вместе с этим увеличивается и общий итог баланса. При этом равенство актива и пассива баланса не нарушается. Модель третьего типа изменений

$$\Sigma A + a = \Sigma P + p. \quad (12)$$

К четвертой группе относятся операции, *уменьшающие средства хозяйства и соответствующие их источники*. Это операции, в результате которых средства выбывают из хозяйства. Например: погашена с расчетного счета ссуда Госбанка; оплачена с текущего счета кредиторская задолженность; выплачена из кассы заработная плата рабочим и служащим и т. д. Операции данной группы вносят изменения в состав и источники образования средств в сторону их уменьшения. Уменьшается и общий итог баланса при сохранении равенства его актива и пассива. Модель четвертого типа изменений

$$\Sigma A \rightarrow a = \Sigma P \rightarrow p. \quad (13)$$

Для иллюстрации приведем сокращенный баланс совхоза и внесем в него изменения, вызываемые хозяйственными операциями.

Баланс совхоза на 1 мая

Актив			Пассив		
Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.	Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.
1	Основные средства	800 000	1	Уставный фонд	1 043 000
2	Корма	100 000	2	Расчеты с рабочими и служащими	25 000
3	Семена	50 000	3	Ссуды Госбанка	50 000
4	Растениеводство	120 000	4	Кредиторы	2 000
5	Расчетный счет	50 000			
	Итого	1 120 000		Итого	1 120 000

Операция первая. Израсходованы на посев семена на 3000 руб. В результате этой операции изменились активные статьи баланса: сумма статьи «Семена» уменьшилась на 3000 руб., а сумма статьи «Растениеводство» на столько же увеличилась, поскольку стоимость израсходованных семян отнесена на затраты отрасли. Баланс после изменений по указанным статьям будет иметь следующий вид.

Баланс совхоза (после первой операции)

Актив			Пассив		
Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.	Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.
1	Основные средства	800 000	1	Уставный фонд	1 043 000
2	Корма	100 000	2	Расчеты с рабочими и служащими	25 000
3	Семена	47 000	3	Ссуды Госбанка	50 000
4	Растениеводство	123 000	4	Кредиторы	2 000
5	Расчетный счет	50 000			
	Итого	1 120 000		Итого	1 120 000

Операция вторая. Погашена задолженность кредиторам за счет полученной ссуды Госбанка на сумму 2000 руб. Эта операция внесла изменения в пассиве баланса. Сумма по статье «Ссуды Госбанка» увеличилась, т. е. возросла задолженность Госбанку по ссудам на 2000 руб., а сумма статьи «Кредиторы» уменьшилась — погашен долг кредиторам на 2000 руб. По существу, общая сумма долгов хозяйства не изменилась, только изменились организации: долг от кредиторов перешел банку. Баланс после этой операции будет иметь такой вид (см. с. 32).

Операция третья. Приняты на склад от конторы «Заготзерно» концентрированные корма на сумму 7000 руб. Деньги за корма не уплачены. Эта операция внесет изменения как в состав, так и в источники образования средств. Суммы активной статьи «Корма» и пассивной статьи «Кредиторы» увеличатся на 7000 руб., т. е. возрастет наличие кормов и возникнет (увеличится) кредиторская за-

Баланс совхоза
(после второй операции)

Актив			Пассив		
Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.	Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.
1	Основные средства	800 000	1	Уставный фонд	1 043 000
2	Корма	100 000	2	Расчеты с рабочими и служащими	25 000
3	Семена	47 000	3	Ссуды Госбанка	52 000
4	Растениеводство	123 000	4	Кредиторы	—
5	Расчетный счет	50 000			
	Итого	1 120 000		Итого	1 120 000

долженность. Общая сумма баланса возрастает, а равенство актива и пассива баланса сохранится. Баланс будет иметь следующий вид.

Баланс совхоза
(после третьей операции)

Актив			Пассив		
Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.	Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.
1	Основные средства	800 000	1	Уставный фонд	1 043 000
2	Корма	107 000	2	Расчеты с рабочими и служащими	25 000
3	Семена	47 000	3	Ссуды Госбанка	52 000
4	Растениеводство	123 000	4	Кредиторы	7 000
5	Расчетный счет	50 000			
	Итого	1 127 000		Итого	1 127 000

Операция четвертая. Оплачена с расчетного счета задолженность конторе «Заготзерно» на 4000 руб. В результате этой операции уменьшится сумма по активной статье «Расчетный счет» и по пассивной статье «Кредиторы», т. е. кредиторская задолженность сократится на 4000 руб. Общая сумма актива и пассива баланса уменьшится. Баланс будет иметь такой вид.

Баланс совхоза
(после четвертой операции)

Актив			Пассив		
Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.	Номер статьи	Наименование статьи	Сумма, руб.
1	Основные средства	800 000	1	Уставный фонд	1 043 000
2	Корма	107 000	2	Расчеты с рабочими и служащими	25 000
3	Семена	47 000	3	Ссуды Госбанка	52 000
4	Растениеводство	123 000	4	Кредиторы	3 000
5	Расчетный счет	46 000			
	Итого	1 123 000		Итого	1 123 000

Таким образом, каждая хозяйственная операция вызывает изменения в балансе. Поскольку любую хозяйственную операцию можно отнести к одной из рассмотренных четырех групп, то баланс имеет только четыре типа изменений: 1) в активе баланса, 2) в пассиве баланса, 3) в активе и пассиве в сторону увеличения итога баланса, 4) в активе и пассиве в сторону уменьшения итога баланса. При любом изменении равенство итогов актива и пассива баланса сохраняется.

§ 3. БУХГАЛТЕРСКИЕ СЧЕТА, ИХ СТРОЕНИЕ И ВЗАИМОСВЯЗЬ С БАЛАНСОМ

Баланс характеризует наличие хозяйственных средств и источники их образования по укрупненным классификационным группам на определенный момент. Однако руководство производством и контроль за выполнением плана требуют повседневного получения сведений о наличии и движении каждого вида средств, о состоянии расчетных отношений с каждым предприятием, об изменениях отдельных источников средств и т. д. Кроме того, необходимы также сведения, характеризующие не только результаты, но и сами процессы хозяйственной деятельности. Такие сведения можно получить путем повседневной регистрации хозяйственных операций с учетом всех их особенностей. Для регистрации хозяйственных операций используют счета бухгалтерского учета.

Счет бухгалтерского учета — это способ группировки и текущего учета средств, их источников, хозяйственных операций и процессов. В учете используется система счетов, на которых отражаются объекты бухгалтерского учета в денежном и натуральных измерителях.

Счета открывают на карточках, в книгах и на свободных листах в виде двух- или односторонних таблиц. Счет имеет две части: дебет (обычно левая сторона таблицы) и кредит (правая сторона).

Для каждого объекта бухгалтерского учета открывают отдельный счет. В частности, счета открывают на каждую статью баланса, а внутри нее — на каждый отдельный вид средств, источников и процессов. Статьи баланса, как известно, бывают активные и пассивные. Есть статьи, которые могут отражаться одновременно в активе и пассиве баланса. Например, расчеты с организациями и лицами: активная статья — дебиторская, пассивная — кредиторская задолженность. Также финансовые результаты могут отражаться по активу баланса как убыток или по пассиву — как прибыль. Следовательно, счета бухгалтерского учета по отношению к балансу подразделяются на активные, пассивные, активно-пассивные.

Активные счета служат для учета хозяйственных средств по составу, размещению и использованию. Например, счета «Основные средства», «Продукция сельскохозяйственного производства», «Рас-

четный счет» и т. п. На этих счетах отражается наличие и движение средств.

Пассивные счета используют для учета источников образования и целевого назначения хозяйственных средств. Например, счета «Уставный фонд», «Неделимый фонд», «Долгосрочные кредиты банка» и т. п. На этих счетах отражается состояние и изменение источников образования средств.

Активно-пассивные счета предназначены в основном для учета расчетных взаимоотношений хозяйства с другими предприятиями, организациями и лицами, финансовых результатов хозяйства, процессов и т. п. В зависимости от того, в чем выражаются взаимоотношения между предприятиями (дебиторской или кредиторской задолженностью) или чем характеризуются финансовые результаты хозяйства (прибылью или убытком), эти счета могут иметь конечный остаток по дебету или кредиту. К активно-пассивным счетам обычно относят счета «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и другие счета по учету расчетных операций, счет «Прибыли и убытки» и т. п.

Дебет и кредит следует рассматривать отдельно для активных, пассивных и активно-пассивных счетов, поскольку их значение не одинаково.

Дебет *активных* счетов отражает наличие средств на определенную дату и увеличение их, кредит — уменьшение. В *пассивных* счетах, наоборот, кредит отражает наличие источников и их увеличение, а дебет — уменьшение. Наличие средств или источников называется *остатком* или *сальдо*.

Дебет активно-пассивных счетов, на которых отражаются расчетные операции, показывает наличие дебиторской задолженности и ее увеличение, а также уменьшение кредиторской задолженности, кредит — наличие и увеличение кредиторской задолженности и уменьшение дебиторской.

Для того чтобы на счетах собирать необходимые данные о состоянии средств и источников и их движении в ходе хозяйственной деятельности, необходимо вначале записать на них как исходное положение остаток хозяйственных средств и источников их образования, а затем последовательно отражать хозяйственные операции как простейшие моменты движения средств и изменения источников.

Остатки средств и их источников отражаются на счетах при их открытии путем перенесения сумм активных статей баланса на дебет активных счетов, а пассивных статей — на кредит пассивных счетов. Если одна и та же по названию статья, например, «Поставщики и подрядчики», имеет определенные суммы по активу и пассиву баланса, то эти суммы переносят соответственно на дебет и кредит счета, открытого для данной статьи. Счет в данном случае имеет развернутое сальдо.

Схематически строение активных, пассивных и активно-пассивных счетов можно изобразить так:

Активные счета		Пассивные счета	
Д	К	Д	К
Остаток средств			Остаток источни- ков
Увеличение (+)	Уменьшение (—)	Уменьшение (—)	Увеличение (+)
Оборот (+)	Оборот (—)	Оборот (—)	Оборот (+)
Остаток средств			Остаток источни- ков

Активно-пассивные счета			
Д			К
Остаток (дебиторская задолженность)		Остаток (кредиторская задолжен- ность)	
Увеличение дебиторской задолженнос- ти (+)		Увеличение кредиторской задолжен- ности (+)	
Уменьшение кредиторской задолженнос- ти (—)		Уменьшение дебиторской задолжен- ности (—)	
Оборот		Оборот	
Остаток (дебиторская задолженность)		Остаток (кредиторская задолжен- ность)	

Общий остаток всех активных счетов равен общему остатку всех пассивных счетов. Математическая модель этого равенства

$$\Sigma S'_{dt} = \Sigma S'_{kt} \quad (14)$$

$$\text{и} \quad \Sigma S''_{dt} = \Sigma S''_{kt}, \quad (15)$$

где $S'_d(S''_d)$ — начальное (конечное) дебетовое сальдо синтетического счета;

$S'_k(S''_k)$ — начальное (конечное) кредитовое сальдо синтетического счета;

t — определенная дата.

Эти равенства есть следствие равенства сумм актива и пассива баланса. Этим же объясняется связь сальдо счетов и итогов баланса:

$$\Sigma A_t = \Sigma S'_{dt} = \Sigma P_t = \Sigma S'_{kt}. \quad (16)$$

Несколько сложнее отразить на счетах хозяйственные операции. В этом отражении воплощаются изменения баланса под влиянием операций. Поэтому между изменениями баланса в результате операций и отражением этих операций на счетах существует определенная связь: характер изменений баланса обуславливает порядок отражения операций на счетах.

Рассмотрим отражение приведенных ниже хозяйственных операций на счетах, открытых к балансу, помещенному на с. 31.

Номер операции	Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			дебет	кредит
1	Израсходованы на посев семена	3 000	«Растениеводство»	«Семена»
2	Оплачена задолженность кредиторам за счет полученной ссуды	2 000	«Кредиторы»	«Ссуды Госбанка»
3	Приняты на склад от конторы «Заготзерно» концентрированные корма. Деньги за корма не уплачены	7 000	«Корма»	«Кредиторы»
4	Оплачена с расчетного счета кредиторская задолженность	4 000	«Кредиторы»	«Расчетный счет»
5	Получены деньги с расчетного счета в кассу	21 000	«Касса»	«Расчетный счет»
6	Выплачена из кассы заработная плата	20 000	«Расчеты с рабочими и служащими»	«Касса»
7	Выдано из кассы под отчет	300	«Расчеты с подотчетными лицами»	«Касса»
8	Поступила на расчетный счет в Госбанке полученная ссуда	10 000	«Расчетный счет»	«Ссуды Госбанка»
9	Списано на снос здание	20 000	«Уставный фонд»	«Основные средства»
10	Оприходованы разные материалы, полученные от ликвидации здания	1 000	«Сырье и материалы»	«Уставный фонд»
11	С расчетного счета погашена ссуда	15 000	«Ссуды Госбанка»	«Расчетный счет»
12	Израсходованы скоту корма	25 000	«Животноводство»	«Корма»
13	Начислена заработная плата рабочим, занятым: в растениеводстве	7 000	«Растениеводство»	«Расчеты с рабочими и служащими»
		8 000	«Животноводство»	

Записи на счетах будут следующие:

Счет «Основные средства»		Счет «Уставный фонд»	
Д	К	Д	К
Остаток на 1.05 800 000	9) 20 000	9) 20 000	Остаток на 1.05 1 043 000
			10) 1 000
Оборот —	Оборот 20 000	Оборот 20 000	Оборот 1 000
Остаток на 1.06 780 000			Остаток на 1.06 1 024 000

Счет «Корма»

Д К

Остаток на 1.05 100 000	12) 25 000
3) 7 000	

Оборот 7 000	Оборот
Остаток на 1.06 82 000	25 000

Счет «Семена»

Д К

Остаток на 1.05. 50 000	1) 3 000
-------------------------	----------

Оборот —	
Остаток на 1.06 47 000	Оборот
	3 000

Счет «Растениеводство»

Д К

Остаток на 1.05 120 000	
1) 3 000	
13) 7 000	

Оборот 10 000	Оборот —
Остаток на 1.06 130 000	

Счет «Животноводство»

Д К

12) 25 000	
13) 8 000	

Оборот 33 000	Оборот —
Остаток на 1.06 33 000	

Счет «Расчетный счет»

Д К

Остаток на 1.05 50 000	4) 4 000
8) 10 000	5) 21 000
	11) 15 000

Оборот 10 000	Оборот
Остаток на 1.06 20 000	40 000

Счет «Расчеты с рабочими и служащими»

Д К

6) 20 000	Остаток на 1.05 25 000
	13) 15 000

Оборот	Оборот 15 000
20 000	Остаток на 1.06 20 000

Счет «Ссуды Госбанка»

Д К

11) 15 000	Остаток на 1.05 50 000
	2) 2 000
	8) 10 000

Оборот	Оборот 12 000
15 000	Остаток на 1.06 47 000

Счет «Кредиторы»

Д К

	Остаток на 1.05 2 000
2) 2 000	3) 7 000
4) 4 000	

Оборот	Оборот 7 000
6 000	Остаток на 1.06 3 000

Счет «Расчеты с подотчетными лицами»

Д К

7) 300	
--------	--

Оборот 300	Оборот —
Остаток на 1.06 300	

Счет «Касса»

Д К

5) 21 000	6) 20 000
	7) 300

Оборот	Оборот 20 300
21 000	
Остаток на 1.06 700	

Счет «Сырье и материалы»	
Д	К
10) 1 000	
Оборот 1 000 Остаток на 1.06 1 000	Оборот

На основании произведенных записей на счетах можно сделать следующие выводы:

1. Каждая операция отражается на счетах дважды: путем записи на дебете и кредите соответствующих счетов. Необходимость двойственного отражения объясняется двойственным характером самой операции. Хозяйственная операция как частный случай движения средств в процессе кругооборота представляет собой, по существу, смену форм стоимости и влечет за собой взаимные изменения в составе средств или в источниках их образования и в хозяйственных процессах. Эти изменения в учете могут быть зафиксированы лишь двойственным отражением операций на счетах.

Общая сумма операций, записанных на дебет или кредит счета, называется *суммой оборота*. Она показывает движение средств или источников за определенный период. Различают *дебетовые* и *кредитовые* обороты.

Двойственность отражения хозяйственных операций порождает математическое равенство сумм дебетовых и кредитовых оборотов по всем синтетическим счетам за определенный период времени. Модель этого равенства

$$\Sigma \text{ДО}_{t_0} = \Sigma \text{КО}_{t_0}, \quad (17)$$

где ДО — дебетовый оборот;
КО — кредитовый оборот;
 t_0 — период времени.

Это математическое равенство широко используется в целях контроля за правильностью отражения операций на счетах.

2. В результате двойственного отражения каждой операции возникает взаимная связь отдельных счетов. Она определяется экономическим содержанием операции и называется *корреспонденцией*, а счета, между которыми установилась эта связь, — *корреспондирующими*. Указание корреспондирующих счетов по каждой операции называют *бухгалтерской записью* или *счетной формулой*.

Корреспонденция бывает простой и сложной. *Простой* называют такую, где один счет дебетуется, а другой — кредитуется на ту же сумму (например, первая операция). *Сложной* называют корреспонденцию, в которой два или более счета дебетуются, а один — кредитуется на общую сумму или, наоборот, несколько счетов кредитуется, а один — дебетуется на общую сумму (например, тринадцатая операция).

3. В каждой корреспонденции счетов проявляется и соответствующая корреспонденция статей баланса. Таким образом, отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета есть не что иное, как отражение изменений статей баланса под влиянием хозяйственных операций. В этом проявляется единство бухгалтерского баланса и системы счетов. Математически это единство можно выразить так:

$$\Sigma \text{ДО}_{\text{act}_0} = \Sigma \Delta a_{t_0} \langle = \rangle \Sigma \text{КО}_{\text{act}_0} = \Sigma \bar{\Delta} a_{t_0} \quad (18)$$

и

$$\Sigma \text{КО}_{\text{п}_0} = \Sigma \Delta p_{t_0} \langle = \rangle \Sigma \text{ДО}_{\text{п}_0} = \Sigma \bar{\Delta} p_{t_0}, \quad (19)$$

где ас — активные счета;

п — пассивные счета;

Δ — знак увеличения сумм статей баланса;

$\bar{\Delta}$ — знак уменьшения сумм статей баланса;

$\langle = \rangle$ — знак равносильности.

Отсюда, заменив в математических моделях изменений баланса (10, 11, 12, 13) выражения изменений статей оборотами счетов, получим новые модели, показывающие единство баланса и счетов:

$$\Sigma A_t + \Sigma \text{ДО}_{\text{act}_0} - \Sigma \text{КО}_{\text{act}_0} = \Sigma P_t \text{ (I тип);} \quad (20)$$

$$\Sigma P_t + \Sigma \text{КО}_{\text{п}_0} - \Sigma \text{ДО}_{\text{п}_0} = \Sigma A_t \text{ (II тип);} \quad (21)$$

$$\Sigma A_t + \Sigma \text{ДО}_{\text{act}_0} = \Sigma P_t + \Sigma \text{КО}_{\text{п}_0} \text{ (III тип);} \quad (22)$$

$$\Sigma A_t - \Sigma \text{КО}_{\text{act}_0} = \Sigma P_t - \Sigma \text{ДО}_{\text{п}_0} \text{ (IV тип).} \quad (23)$$

4. На счетах отражается состояние средств и источников на начало отчетного периода, а также изменение их за определенный отрезок времени. Следовательно, по данным счетов можно определить состояние средств и источников их образования на конец отчетного периода или какой-либо другой момент. Остаток счета на конец отчетного периода называется *конечным*.

В активных счетах для определения конечного остатка необходимо к начальному дебетовому остатку (наличие средств) прибавить оборот по дебету счета (увеличение средств) и исключить оборот по кредиту счета (уменьшение средств). Сумма начального остатка и дебетового оборота, вместе взятых, может быть равной кредитовому обороту или больше. В первом случае счет закрывается и остатка не будет, во втором — разница будет представлять дебетовый остаток. Если на активных счетах начального остатка не было, то первая запись производится в них по дебету, а конечный остаток определяется путем вычитания кредитового оборота счета из дебетового. Активные счета могут иметь только дебетовый остаток, поскольку нельзя выдать средств больше, чем их имелось в хозяйстве.

Математическая модель конечного сальдо активных счетов

$$S''_{act} = S'_{dt} + ДО_{t_0} - КО_{t_0}, \quad (24)$$

при этом если

$$S'_{dt} + ДО_{t_0} > КО_{t_0}.$$

Для определения конечного остатка пассивных счетов необходимо к кредитовому начальному остатку прибавить кредитовый оборот и вычесть дебетовый оборот счета. При отсутствии начального остатка на пассивном счете первая запись производится по кредиту, а конечный остаток определяется вычитанием дебетового оборота из кредитового. Пассивные счета имеют только кредитовый остаток, так как уменьшение источников не может превышать их размера.

Конечный остаток пассивных счетов математически выражается так:

$$S''_{пt} = S'_{кт} + КО_{t_0} - ДО_{t_0}, \quad (25)$$

при этом если

$$S'_{кт} + КО_{t_0} > ДО_{t_0}.$$

§ 4. СИНТЕТИЧЕСКИЕ И АНАЛИТИЧЕСКИЕ СЧЕТА, ИХ ВЗАИМОСВЯЗЬ

Состав средств и их источников, а также хозяйственные процессы отражаются в балансе по статьям. Следовательно, счета, которые открываются в основном по статьям, используются лишь для обобщения и текущего учета средств и источников по укрупненным группам. Такой учет, в котором отражаются средства и источники только в обобщенном виде и только в денежном выражении, не может полностью выполнить свои задачи. Для руководства хозяйством необходимо знать не только общую сумму основных средств, но и количество каждого их вида; не только общее наличие семян, но и по культурам; не только сумму дебиторской или кредиторской задолженности в целом, но и задолженность каждой отдельной организации, лица и т. д.

Для этого наряду со счетами, открываемыми по статьям баланса, вводят счета на каждый вид средств, их источников и процессов, которые называются аналитическими. Таким образом, счета бухгалтерского учета по объему содержания подразделяют на синтетические и аналитические.

Синтетическими называют счета, используемые для учета хозяйственных средств, их источников и процессов в обобщенном виде при помощи денежного измерителя. Например, счета «Основные средства», «Продукция сельскохозяйственного производства», «Растениеводство». Каждый из этих счетов объединяет целую группу однородных средств.

Аналитическими называют счета, которые используют для подробного учета каждого вида хозяйственных средств, их источников и процессов. Они открываются в развитие синтетических счетов. На-

пример, для учета продукции сельскохозяйственного производства к синтетическому счету «Продукция сельскохозяйственного производства» открывают такие аналитические счета, как «Картофель урожая текущего года», «Картофель семенной сорта Лорх», «Рожь озимая семенная сорта Вятка», «Овес фуражный» и т. п.

Учет по синтетическим (обобщающим) счетам называется *синтетическим*, а по аналитическим счетам — *аналитическим*. Хозяйственные средства в аналитическом учете отражаются в денежном и натуральном выражении.

Аналитических счетов к отдельным синтетическим счетам открывают много. Внутри синтетического счета они объединяются в *субсчета* — группу однородных аналитических счетов.

Синтетические счета в практике называют *главными*, а аналитические — *вспомогательными счетами*. Между ними существует взаимосвязь, они дополняют друг друга. Аналитические счета имеют такую же характеристику, как и синтетический счет, в развитие которого они открыты. Это означает, что аналитические счета, открытые к активному синтетическому счету, являются активными со всеми вытекающими отсюда особенностями. Аналитические счета, открытые к пассивному синтетическому счету, сохраняют соответственно все особенности пассивных счетов.

Взаимосвязь синтетического и аналитических счетов проиллюстрируем на следующем примере. Допустим, в балансе хозяйства на 1 апреля по статье «Продукция сельскохозяйственного производства» значится сумма 17 000 руб. Она складывается из следующих производственных запасов: пшеница яровая семенная 600 ц на сумму 3600 руб., ячмень семенной сорта Майя 425 ц на 3400 руб., семена льна-долгунца 20 ц на 2000 руб., овес кормовой 1250 ц на 7500 руб., концентрированные корма 50 ц на 500 руб.

За апрель проведены следующие хозяйственные операции.

Операция первая. На посев израсходованы семена яровой пшеницы 100 ц на сумму 600 руб.

Счетная формула по этой операции будет следующая:

дебет счета «Растениеводство» — 600 руб.

кредит счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 600 руб.

Операция вторая. На посев израсходованы семена яровой пшеницы 50 ц на сумму 300 руб., семена ячменя 100 ц на 800 руб. и семена льна-долгунца 5 ц на 500 руб., всего на 1600 руб. Корреспонденция счетов:

дебет счета «Растениеводство» — 1600 руб.

кредит счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 1600 руб.

Операция третья. Приняты на склад купленные семена льна-долгунца 10 ц на сумму 1000 руб. Деньги перечислены с расчетного счета в Госбанке.

Корреспонденция счетов:

дебет счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 1000 руб.

кредит счета «Расчетный счет» — 1000 руб.

Операция четвертая. Принят на склад купленный в сельмаге за наличный расчет сахарный песок 30 кг на сумму 24 руб.

Корреспонденция счетов:

дебет счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 24 руб.

кредит счета «Касса» — 24 руб.

Операция пятая. Израсходован на кормление скота овес кормовой 200 ц на сумму 1200 руб. и на нужды пасеки сахарный песок 20 кг на 16 руб., всего на 1216 руб.

Корреспонденция счетов:

дебет счета «Животноводство» — 1216 руб.

кредит счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 1216 руб.

Операция шестая. На посев израсходованы семена льна-долгунца 10 ц на сумму 1000 руб.

Корреспонденция счетов:

дебет счета «Растениеводство» — 1000 руб.

кредит счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 1000 руб.

Операция седьмая. Приняты на склад купленные концентрированные корма 35 ц на сумму 350 руб. Деньги уплачены с расчетного счета в Госбанке.

Корреспонденция счетов:

дебет счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 350 руб.

кредит счета «Расчетный счет» — 350 руб.

Чтобы отразить наличие указанных производственных запасов и движение их в результате хозяйственных операций, откроем синтетический счет «Продукция сельскохозяйственного производства» и необходимые к нему аналитические счета и запишем на них приведенные операции. Другие счета, затронутые в корреспонденции, в целях сокращения не приводятся.

Синтетический счет
«Продукция сельскохозяйственного производства»

Д		К	
Остаток на 1.04	17 000	1)	600
3)	1 000	2)	1 600
4)	24	5)	1 216
7)	350	6)	1 000
Оборот	1 374	Оборот	4 416
Остаток на 1.05	13 958		

Итак, синтетический счет обобщает данные аналитических счетов. Поэтому:

1) начальный остаток по всем аналитическим счетам равен на-

Аналитические счета

Счет «Пшеница яровая семенная»

Д	К				Д				К			
	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.
Остаток на 1.04		600	3600	1)	100	600	Остаток на 1.04		425	3 400	100	800
				2)	50	300						
Оборот		—	—	Обо- рот	150	900	Оборот на 1.05		—	—	100	800
	Остаток на 1.05	450	2 700					Остаток на 1.05	325	2 600		

Счет «Ячмень семенной сорта Майя»

Д	К				Д				К			
	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.
Остаток на 1.04		600	3600	1)	100	600	Остаток на 1.04		425	3 400	100	800
				2)	50	300						
Оборот		—	—	Обо- рот	150	900	Оборот на 1.05		—	—	100	800
	Остаток на 1.05	450	2 700					Остаток на 1.05	325	2 600		

Счет «Семена льна-долгунца»

Д	К				Д				К			
	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.
Остаток на 1.04		20	2 000	2)	5	500	Остаток на 1.04		1 250	7 500	200	1 200
	3)	10	1 000	6)	10	1 000						

Счет «Овес кормовой»

Д	К				Д				К			
	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количе- ство, ц	Сумма, руб.
Остаток на 1.04		20	2 000	2)	5	500	Остаток на 1.04		1 250	7 500	200	1 200
	3)	10	1 000	6)	10	1 000						

Счет «Семена льна-долгунца»

Д	Счет «Овес кормовой»				К
Номер операции	Количество, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количество, ц	Сумма, руб.

Оборот	10	1 000	Оборот	15	1 500
Остаток на 1.05	15	1 500			

Счет «Концентрированные корма»

Д	Счет «Сахарный песок»				К
Номер операции	Количество, ц	Сумма, руб.	Номер операции	Количество, ц	Сумма, руб.

Остаток на 1.04	50	500			
7)	35	350			
Оборот	35	350	Оборот	—	—
Остаток на 1.05	85	850	Остаток на 1.05	10	8

Оборот	—	—	Оборот	200	1 200
Остаток на 1.05	1050	6 300			

4)	30	24	5)	20	16
Оборот	30	24	Оборот	20	16
Остаток на 1.05	10	8	Остаток на 1.05		

чальному остатку синтетического счета ($3600 + 3400 + 2000 + 7500 + 500 = 17\,000$). Математически это равенство выражается так:

$$S'_{дт} = s'_{1дт} + s'_{2дт} + s'_{3дт} + \dots + s'_{ндт}; \quad S'_{дт} = \sum s'_{дт}, \quad (26)$$

где $s'_{дт}$ — дебетовый остаток аналитического счета.

Начальный остаток на синтетический счет записывается из баланса, на аналитические счета — по данным инвентаризации;

2) каждая операция, отражаемая на дебете или кредите какого-либо аналитического счета, записывается соответственно на дебет или кредит синтетического счета, следовательно:

$$F_{дс1} \vee F_{дс2} \vee F_{дс3} \vee \dots = F_{дс}; \quad (27)$$

$$F_{кс1} \vee F_{кс2} \vee F_{кс3} \vee \dots = F_{кс}, \quad (28)$$

где $F_{д}$ — хозяйственная операция (акт), отраженная по дебету аналитического счета;

$F_{к}$ — хозяйственная операция (акт), отраженная по кредиту аналитического счета;

$\vee$ — или;

3) общая сумма дебетовых оборотов по всем аналитическим счетам равна дебетовому обороту соответствующего синтетического счета ($1000 + 350 + 24 = 1374$). Модель этого равенства

$$\begin{aligned} \text{СДО}_{t_0} &= s_1 \text{ до } t_0 + s_2 \text{ до } t_0 + s_3 \text{ до } t_0 + \dots + s_n \text{ до } t_0, \\ \text{отсюда } \text{СДО}_{t_0} &= \sum s \text{ до } t_0; \end{aligned} \quad (29)$$

4) общая сумма кредитовых оборотов по всем аналитическим счетам равна кредитовому обороту синтетического счета ($900 + 800 + 1500 + 1200 + 16 = 4416$);

$$\begin{aligned} \text{SKO}_{t_0} &= s_1 \text{ ко } t_0 + s_2 \text{ ко } t_0 + s_3 \text{ ко } t_0 + \dots + s_n \text{ ко } t_0, \\ \text{отсюда } \text{SKO}_{t_0} &= \sum s \text{ ко } t_0; \end{aligned} \quad (30)$$

5) конечный остаток по всем аналитическим счетам равен конечному остатку синтетического счета ($2700 + 2600 + 1500 + 6300 + 850 + 8 = 13\,958$):

$$S''_{дт} = s''_{1дт} + s''_{2дт} + s''_{3дт} + \dots + s_{ндт}, \quad \text{отсюда } S''_{дт} = \sum s''_{дт}, \quad (31)$$

Таким образом, синтетические и аналитические счета содержат сведения о составе и движении хозяйственных средств, их источников и о процессах по однородным группам и качественно различным видам; между этими сведениями существует определенная математическая связь.

Получение достоверной учетной информации предполагает систематическую проверку правильности и полноты записей на счетах и сверку данных синтетического и аналитического учета. Самым распространенным способом проверки правильности записей, обобщения данных текущего учета, а также установления взаимосвязи между счетами и балансом является составление оборотных ведомостей. Ведомости составляют по счетам синтетического и анали-

тического учета. Оборотная ведомость по счетам синтетического учета представляет собой способ обобщения и проверки данных текущего бухгалтерского учета и составления сальдового баланса. В ней указываются по каждому счету начальный остаток, обороты за отчетный период и конечный остаток. Эти данные берутся непосредственно из синтетических счетов.

Ниже приведена оборотная ведомость по синтетическим счетам.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам¹, руб.

№ п/п	Наименование счета	Остаток на 1 мая		Оборот за май		Остаток на 1 июня	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1	Основные средства	800 000	—	—	20 000	780 000	—
2	Корма	100 000	—	7 000	25 000	82 000	—
3	Семена	50 000	—	—	3 000	47 000	—
4	Сырье и материалы	—	—	1 000	—	1 000	—
5	Расчетный счет	50 000	—	10 000	40 000	20 000	—
6	Касса	—	—	21 000	20 300	700	—
7	Расчеты с подотчетными лицами	—	—	300	—	300	—
8	Растениеводство	120 000	—	10 000	—	130 000	—
9	Животноводство	—	—	33 000	—	33 000	—
10	Уставный (неделимый) фонд	—	1 043 000	20 000	1 000	—	1 024 000
11	Расчеты с рабочими и служащими	—	25 000	20 000	15 000	—	20 000
12	Ссуды Госбанка	—	50 000	15 000	12 000	—	47 000
13	Кредиторы	—	2 000	6 000	7 000	—	3 000
Итого		1 120 000	1 120 000	143 300	143 300	1 094 000	1 094 000

¹ Данные взяты из счетов, приведенных на с. 36—38.

Конечный остаток по каждому счету может быть также определен непосредственно в оборотной ведомости. Для этого следует пользоваться правилами, которыми руководствуются при исчислении конечных остатков на активных и пассивных счетах.

По данным оборотной ведомости можно судить о состоянии хозяйственных средств и их источников на начало и конец отчетного периода и об обороте за отчетный период. Признаком правильности и полноты бухгалтерских записей на счетах и правильности составления самой ведомости является наличие трех равенств итогов: 1) равенство дебета и кредита начального остатка, 2) равенство дебета и кредита оборота и 3) равенство дебета и кредита конечного остатка. Первое равенство объясняется тем, что начальный остаток — это вступительный (начальный) баланс; второе равенство обусловлено результатом двойной записи хозяйственных операций на счетах, третье равенство есть следствие первых двух равенств и представляет собой новый баланс на конец отчетного периода.

В практике такую оборотную ведомость называют *оборотным балансом*.

Математические модели равенства в оборотных ведомостях по синтетическим счетам:

$$\Sigma S'_{\text{дт}} = \Sigma S'_{\text{кт}}; \quad (32)$$

$$\Sigma \text{ДО}_{t_0} = \Sigma \text{КО}_{t_0}; \quad (33)$$

$$\Sigma S''_{\text{дт}} = \Sigma S''_{\text{кт}}, \text{ т. е. } \Sigma A_t = \Sigma P_t \quad (34)$$

отсюда

$$\Sigma S'_{\text{дт}} + \Sigma \text{ДО}_{t_0} + \Sigma S''_{\text{дт}} = \Sigma S'_{\text{кт}} + \Sigma \text{КО}_{t_0} + \Sigma S''_{\text{кт}}. \quad (35)$$

Оборотные ведомости по аналитическим счетам составляют по каждому синтетическому счету. В них по товарно-материальным ценностям наряду с денежными указываются и натуральные показатели. Данные для составления этих оборотных ведомостей берут непосредственно из аналитических счетов.

Данные оборотных ведомостей по аналитическим счетам сверяют в целях контроля с данными соответствующих синтетических счетов.

§ 5. ПОНЯТИЕ О ПЛАНЕ СЧЕТОВ

Народное хозяйство нашей страны развивается по единому плану, который включает производственные планы отдельных предприятий. Поэтому руководство страной и контроль за выполнением народнохозяйственного плана требуют обобщения данных учета отдельных хозяйств. Это, в свою очередь, предполагает построение в них единообразного бухгалтерского учета, что достигается при помощи единой системы счетов.

Перечень счетов, систематизированный в соответствии с их экономическим содержанием, называется планом счетов текущего бухгалтерского учета.

План счетов, по которым предприятия данной отрасли должны вести бухгалтерский учет, разрабатывается соответствующим министерством на основе единого плана счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденного Министерством финансов СССР и согласованного с ЦСУ СССР, и доводится до каждого хозяйства. План счетов — основа организации бухгалтерского учета, благодаря ему достигается единообразие учета в однородных предприятиях.

План счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий состоит из одиннадцати разделов. Каждому счету в плане дается свое цифровое обозначение — *шифр*.

Первый раздел «Основные средства» содержит счета: «Основные средства» (01)¹, «Износ основных средств» (02), «Капитальный ремонт» (03).

Во второй раздел «Производственные запасы» включены счета: «Продукция сельскохозяйственного производства» (04), «Сырье и

¹ В скобках указывается шифр счета.

материалы» (05), «Нефтепродукты» (06), «Строительные материалы и оборудование к установке» (07), «Запасные части» (08), «Молодняк животных и животные на откорме» (09), «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» (12), «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов» (13).

В третий раздел «Затраты на производство» входят счета: «Растениеводство» (18), «Животноводство» (19), «Промышленное производство» (20), «Вспомогательные производства» (23), «Общепроизводственные расходы» (25), «Общехозяйственные расходы» (26), «Прочие производства и хозяйства» (29), «Расходы будущих периодов» (31), «Строительство и приобретение основных средств» (33), «Формирование основного стада» (35).

Четвертый раздел «Реализация» включает счета «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги» (45), «Реализация» (46).

Пятый раздел «Денежные средства» состоит из счетов: «Касса» (50), «Расчетный счет» (51), «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» (54), «Прочие счета в банках» (55).

Шестой раздел «Расчеты» объединяет счета: «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (60), «Расчеты с заготовительными организациями» (64), «Расчеты по страхованию имущества» (67), «Расчеты по межхозяйственной кооперации» (68), «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования» (69), «Расчеты с рабочими и служащими» (70) — в совхозах, «Расчеты по оплате труда» (70) — в колхозах, «Расчеты с подотчетными лицами» (71), «Расчеты с бюджетом» (73), «Расчеты с кооперативными организациями за основные средства» (74), «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (76), «Внутриведомственные расчеты по перераспределению оборотных средств и прибыли» (77) — в совхозах, «Внутриведомственные расчеты по текущим операциям» (78) — в совхозах, «Расчеты по индивидуальному жилищному строительству» (79).

Седьмой раздел «Отвлеченные средства» включает счета: «Отвлеченные средства за счет прибыли» (80), «Прочие отвлеченные средства» (81), «Использование кредитов банка за счет прибыли и фондов» (82).

Восьмой раздел «Недостачи и потери» имеет один счет «Недостачи и потери от порчи ценностей» (84).

Девятый раздел «Фонды и резервы» содержит счета: «Уставный фонд» (85) — в совхозах и межхозяйственных предприятиях, «Неделимый фонд» (85) — в колхозах, «Амортизационный фонд» (86) — в совхозах и межхозяйственных предприятиях, «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (86) — в колхозах, «Фонды экономического стимулирования и специального назначения» (87), «Резерв предстоящих расходов и платежей» (89).

Десятый раздел «Кредиты банков и финансирование» включает счета: «Краткосрочные ссуды банка» (90), «Долгосрочные ссуды банка» (92), «Финансирование капитальных вложений» (93) — в совхозах и межхозяйственных предприятиях, «Целевое финансирование и целевые поступления» (96).

Одиннадцатый раздел «Финансовые результаты» имеет один счет «Прибыли и убытки» (99).

Кроме того, для внесистемного учета некоторых средств предусмотрены забалансовые счета: «Арендованные основные средства» (001), «Сырье и материалы, принятые в переработку» (002), «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» (003), «Разница между учетными и розничными ценами по недостающим товарно-материальным ценностям» (004), «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» (005), «Бланки строгой отчетности» (006).

По мере необходимости сельскохозяйственные предприятия могут включать в приведенный выше счетный план другие синтетические счета.

Назначение и структура отдельных счетов будут рассмотрены в последующих главах.

§ 6. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ

Уже отмечалось, что в бухгалтерском учете применяют большое количество счетов, совокупность которых образует систему счетов. Одни счета применяют для учета хозяйственных средств и их движения, другие — для учета источников образования средств и их изменения, третьи — для разных хозяйственных процессов, четвертые — для отражения взаимоотношений данного предприятия с другими и т. д. Таким образом, счета имеют определенное экономическое содержание и назначение. Для правильной постановки учета их следует использовать организованно, так как на них отражается единый процесс расширенного воспроизводства. Для того чтобы лучше познать характеристику и назначение счетов, организовать единообразное их использование в практической работе, следует ознакомиться с их классификацией. Классификация счетов по отношению к балансу (активные, пассивные, активно-пассивные) и по объему содержания (синтетические, аналитические) нами уже рассмотрена.

Исключительное значение для организации системы счетов имеет их классификация по экономическому значению и структуре и назначению.

Экономическое содержание счетов определяется теми объектами, для отражения которых они применяются. По этому признаку они подразделяются на три группы: 1) счета хозяйственных средств; 2) счета источников хозяйственных средств; 3) счета хозяйственных процессов и их результатов.

К *группе счетов хозяйственных средств* относят счета учета основных и отвлеченных средств, производственных запасов, денежных средств и дебиторов, готовой продукции, средств капиталовложений и т. п.; *группа счетов источников хозяйственных средств* включает счета по учету фондов, резервов, финансирования, кредитования, кредиторов и т. п.; *группа счетов хозяйственных процессов и их результатов* — счета учета процессов производства, реализации и их результатов.

Группировка счетов по экономическому содержанию позволяет выяснить, что учитывается на том или другом счете.

Для того чтобы правильно пользоваться системой счетов, необходимо знать, как отражаются отдельные объекты учета на счетах, для получения каких показателей предусмотрен каждый счет, т. е. каково его назначение и структура.

Счета учета хозяйственных средств и счета учета источников по структуре и назначению подразделяются на основные, регулирующие и забалансовые счета; счета учета хозяйственных процессов и их результатов — на калькуляционные, собирательно-распределительные, сопоставляющие.

Основные счета предназначены для учета наличия и движения средств и источников. К ним относятся инвентарные, денежные, фондовые и расчетные счета. Их остаток переходит на сальдовый баланс.

Регулирующие счета предусмотрены для корректирования оценки хозяйственных средств или размеров источников их образования, например счета «Износ основных средств», «Отвлеченные средства за счет прибыли».

Забалансовые счета используются, как правило, для учета ценностей, не принадлежащих хозяйству, но находящихся временно в его распоряжении.

Калькуляционные счета служат для собирания производственных затрат, на основе которых калькулируется себестоимость произведенной продукции и приобретенных материалов, например счета «Растениеводство», «Животноводство» и др.

Собирательно-распределительные счета предназначены для собирания накладных (косвенных) расходов для последующего их распределения по объектам калькуляции, например счета «Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы» и т. п.

Сопоставляющие счета предусмотрены для сопоставления хозяйственных процессов и явлений в двух оценках в целях определения финансовых результатов деятельности предприятия, например счета «Реализация», «Прибыль и убытки» и др.

Более подробная характеристика структуры и назначения счетов будет рассмотрена в последующих главах.

Глава IV

ДОКУМЕНТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

§ 1. ДОКУМЕНТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ИХ ЗНАЧЕНИЕ

Для первичной регистрации хозяйственных актов используют бухгалтерские документы. В них дается подробная характеристика каждого хозяйственного акта (операции). Оформление операции документом называется *документацией*.

Ни одна хозяйственная операция не должна и не может быть отражена на счетах без документа, так же как ни одна операция не должна совершаться без экономического и юридического основания. За целесообразность операций отвечают должностные лица. *Бухгалтерский документ* представляет собой письменное изложение содержания действительно совершенной или подлежащей к обязательному совершению хозяйственной операции, заверенное подписями ответственных лиц. Документ, следовательно, является основанием для совершения хозяйственных операций. Документы, составляемые в момент и на месте совершения операции, называют *первичными*. Они являются, таким образом, первичными носителями учетной информации.

Документы бухгалтерского учета позволяют производить любую группировку хозяйственных операций при организации учета и проведении анализа хозяйственной деятельности. Они на долгое время сохраняют подлинную характеристику каждой хозяйственной операции, что позволяет проверить правильность, законность и целесообразность ее проведения за любой прошедший период. Поэтому документы имеют большое значение в осуществлении контроля и проведении ревизии производственно-финансовой деятельности хозяйства. Особое значение имеют документы в деле сохранности социалистической собственности. ✓

Бухгалтерских документов очень много, они выполняют различные функции. Чтобы лучше изучить все особенности документов, необходимо их классифицировать. По виду хозяйственных операций, отражаемых в документах, различают документы по учету основных средств, по учету производственных запасов, по учету труда, выработки и заработной платы, по учету выхода продукции, по учету денежных средств и расчетов.

Кроме того, документы классифицируют по назначению, месту составления, объему и способу отражения операций.

По назначению документы подразделяют на распорядительные, исполнительные и бухгалтерского оформления.

Распорядительными называют документы, в которых содержится распоряжение ответственных лиц на выполнение той или иной операции, например приказы, наряды, требования, расходные кассовые ордера.

Исполнительные — документы, подтверждающие факт совершения операции, например накладные, приемные акты, авансовые отчеты, квитанции и др. Эти документы удостоверяют выполнение распоряжения, их часто называют оправдательными. Основанием для бухгалтерских записей служат только исполнительные документы.

Документами бухгалтерского оформления являются документы, составляемые в бухгалтерии для упрощения или технического оформления учетной работы, например ведомости распределения накладных расходов, мемориальные ордера, группировочные ведомости и т. п.

Документы могут объединять признаки распорядительных, ис-

полнительных и документов бухгалтерского оформления. Так, расходный кассовый ордер как распорядительный документ содержит приказ кассиру выдать деньги, после их выдачи и подписи получателя он становится исполнительным или оправдательным документом, на котором составляется счетная формула, т. е. он используется как документ бухгалтерского оформления. Такие документы называют *комбинированными*.

По месту составления документы подразделяют на внешние и внутренние. *Внешними* называют документы, которые составляются за пределами хозяйства, а исполняются в хозяйстве, например счет-фактура, полученный от поставщика для оплаты, накладные на поступившие в хозяйство товарно-материальные ценности и т. д. *Внутренние* документы составляются и исполняются в самом хозяйстве, например наряды, ведомости расхода кормов, расчетно-платежные ведомости, кассовые ордера и др.

По объему документы подразделяются на простые (единичные) и сводные.

Простыми, или единичными, называют документы, отражающие одну хозяйственную операцию, например расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера, квитанции, акты на приемку грубых и сочных кормов и др. *Сводные* документы объединяют несколько операций на основании простых документов, например авансовые отчеты, ведомости движения молока, производственные отчеты и т. д.

По способу отражения операций различают документы разовые и накопительные.

Разовыми считают документы, которые отражают одну операцию или несколько однородных, совершенных одновременно. К разовым можно отнести, например, кассовые ордера, акты приема грубых и сочных кормов, счета-фактуры, акты на оприходование приплода животных и др.

Накопительными называют документы, в которых в хронологическом порядке в течение определенного периода регистрируются (накапливаются) однородные и постоянно повторяющиеся операции, например ведомости расхода кормов, лимитно-заборные карты, журналы учета надоя молока и др. Накопительные документы облегчают учет и сокращают количество разовых документов.

Такая классификация документов помогает всесторонне рассмотреть и изучить каждый документ, раскрыть его функции. Например, расходный кассовый ордер, который по содержанию служит документом учета денежных средств, по назначению является распорядительным и по мере его использования переходит в исполнительный и бухгалтерского оформления, по месту составления — внутренним, по объему — простым и способу отражения операции — разовым.

Каждый документ должен давать все сведения, необходимые для исчерпывающей характеристики хозяйственной операции. Сведения об операции, внесенные в документ, составляют его содержание и называются *реквизитами*.

Реквизиты зависят от характера хозяйственной операции и назначения документа. Например, в расходном кассовом ордере должно быть указано, кому надлежит выплатить деньги, какую сумму, за что или на какие цели; в наряде следует отразить, когда выполнялась работа, где (на каком участке), кто ее выполнял, объем работы, расценки и начисленную сумму в порядке оплаты труда и т. д.

Количество и состав реквизитов разных документов могут быть самыми различными. Однако некоторые из них являются обязательными для каждого бухгалтерского документа.

К обязательным реквизитам относят:

- 1) название документа (приходный кассовый ордер, авансовый отчет, ведомость переработки молока и молочных продуктов, наряд на сдельную работу и др.);
- 2) номер документа;
- 3) дату составления документа (год, месяц, число);
- 4) название и адрес предприятия, в котором составлялся документ. В необходимых случаях указывается номер или название отдельных производственных подразделений хозяйства (бригады, фермы, отделения, мастерской, склада и т. п.);
- 5) содержание хозяйственной операции (количественные и стоимостные данные, характеризующие объем операции, фамилию исполнителей и т. д.);
- 6) подписи лиц, ответственных за операцию, и ее оформление документом.

При отсутствии хотя бы одного из указанных обязательных реквизитов бухгалтерский документ теряет свою юридическую силу и не может служить основанием для проведения или подтверждения совершения хозяйственной операции.

Основное требование, которое предъявляется к документации, — это полнота характеристики хозяйственной операции и краткость ее изложения. Для выполнения этого требования, а также для сокращения и облегчения учетной работы в практике, как правило, применяются типовые формы документов.

Для сельскохозяйственных предприятий типовые формы документов разрабатываются и утверждаются МСХ СССР и ЦСУ СССР. Эти формы обобщены в Альбоме форм регистров и первичных документов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях. Порядок составления документов определен Положением о документах и записях в бухгалтерском учете предприятий и хозяйственных организаций и утвержден Министерством финансов СССР.

При документации операций следует пользоваться определенными правилами, требующими:

- 1) составления документов в момент совершения операции на основе достоверных данных, полученных в результате наблюдения;
- 2) составления документов при помощи счетно-пишущих машин, а при отсутствии их — от руки чернилами или химическим карандашом, ясным, разборчивым почерком, без помарок. Некоторые до-

кументы, например денежные и банковские, заполняются только чернилами от руки или на пишущей машинке;

3) соблюдения установленных типовых форм документов и реквизитов;

4) изложения содержания хозяйственных операций в документах с исчерпывающей точностью и предельной ясностью, исключаящими двусмысленные понятия;

5) применения только общепринятых сокращений слов и названий;

6) четкого и разборчивого написания количественных и стоимостных показателей операции с указанием денежных сумм цифрами и прописью;

7) полного заполнения всех реквизитов типовых форм документов. При отсутствии надобности в тех или иных показателях соответствующие строки и графы документа прочеркиваются;

8) шифровки учетных номенклатур, содержащихся в первичном документе, согласно принятому в хозяйстве проекту для механизации учета;

9) заверения документов подписями только уполномоченных на то лиц.

Строгое соблюдение этих правил позволяет избежать возможных ошибок, недоразумений и злоупотреблений.

В документе не должно быть никаких подчисток, помарок и ошибок. При наличии их документ считается недействительным. Ошибки в документах исправляются в установленном порядке. Неправильно написанные цифры или слова исправляются путем зачеркивания их и написания над ними правильного числа или слова. Излишне написанные текст или цифры исправляют путем аккуратного их зачеркивания.

На любое исправление в документе должна быть сделана оговорка за подписью лиц, ответственных за операцию. Такой способ исправления ошибок называется *корректирным*.

Документ с ошибкой, полученный от другой организации, подлежит возврату для исправления. В банковских документах ошибки и исправления не допускаются. При обнаружении ошибок документ составляется заново.

Большое практическое значение имеет сокращение числа первичных документов, упрощение их составления, улучшение качества и приспособление их для механизации учета. Основные пути в этом направлении — унификация и стандартизация документов.

Унификацией называется разработка единых форм документов для оформления одинаковых операций во всех социалистических предприятиях, организациях и учреждениях. Унификация ведет к созданию типовых форм. В качестве примера унифицированных документов можно назвать авансовый отчет (форма № 286), приходный кассовый ордер (форма № КО-1), заявление на аккредитив (форма № 0401005), счет-фактуру (форма № 868) и др.

Унификация документов внутри одной отрасли народного хозяйства ведет к разработке *специализированных* форм. Они использу-

ются для оформления однородных операций в хозяйствах данной отрасли. При разработке таких форм можно учесть всю специфику хозяйств и проводимых в них операций.

В настоящее время для колхозов и совхозов разработаны единые специализированные формы первичных документов.

Стандартизация — установление одинаковых размеров (форматов) бланков типовых или специализированных однотипных документов. Кроме экономии бумаги, стандартизация облегчает обработку и хранение документов.

Основная цель унификации и стандартизации — создание единой первичной документации для всех видов народнохозяйственного учета (оперативного, статистического и бухгалтерского), что необходимо для широкой его механизации и автоматизации.

Первичные документы после составления поступают в бухгалтерию хозяйства. Обычно их передают лица, которые составляли документ или выполняли операции. В присутствии этих лиц проверяется правильность составления документов. В бухгалтерию хозяйства поступают также документы от других организаций и предприятий.

Принятые документы подвергаются бухгалтерской обработке. Под обработкой понимается подготовка документов для дальнейшей записи операций на счетах бухгалтерского учета.

Обработка включает проверку сущности и законности совершенных хозяйственных операций, арифметическую проверку документов, таксировку их и группировку, составление счетной формулы и гашение документов.

Проверка сущности и законности совершения хозяйственной операции заключается в том, что выясняются хозяйственная целесообразность операции и соблюдение социалистической законности при ее проведении.

При *арифметической проверке* повторяют те же арифметические действия, которые выполнялись при составлении документов. Проверяется правильность всех расчетов, итогов, применения цен, расценок и т. д.

Под *таксировкой документа* понимается пересчет натуральных показателей в стоимостные с использованием установленных расценок.

Группировка документов — подбор их в группы по какому-либо признаку. При бухгалтерской обработке документы в первую очередь группируют по корреспондирующим в результате операции счетам. Группировка документов сокращает количество бухгалтерских записей, так как вместо нескольких одинаковых записей делают одну на общую сумму. Кроме того, документы группируют по производственным подразделениям, видам товарно-материальных ценностей, объектам затрат и т. д. Группировка документов — важный этап учетной работы, она зависит от организации учета.

Составление счетной формулы заключается в разметке на документах корреспондирующих по данной операции счетов. Счетная формула может указываться по каждому документу отдельно или

по групповому (сводному) документу. Она оформляется путем написания шифра дебетуемых и кредитуемых счетов и суммы операции по каждому счету.

После составления счетной формулы документы подлежат *разноске*, т. е. отражению их данных на синтетических и аналитических счетах.

Гашение бухгалтерских документов заключается в том, что после разnosки на них ставится надпись (штампом или от руки) с указанием номера записи и даты. Эта надпись свидетельствует о том, что на основе документов уже сделаны записи в книгах учета. Гашение документов облегчает проверку полноты разnosки и предохраняет от повторного их использования.

При механизации учета обработка документов имеет свои особенности. Она, кроме проверки сущности и законности совершенных операций, арифметической проверки и таксировки, включает подготовку документов для сдачи их на машиносчетную станцию: шифровку и подборку в пачки. Шифровка, т. е. цифровое обозначение учетных номенклатур, заключенных в документах, и подборка документов по установленным признакам в пачки производятся согласно утвержденному проекту механизации учета.

Документы после их использования в текущем бухгалтерском учете подшивают в папки и передают на хранение.

Составлением, приемкой и обработкой бухгалтерских документов обычно занимается большой коллектив людей: бригадиры, учетчики, заведующие мастерскими, кладовщики, счетные работники и др. Чтобы обеспечить слаженную и организованную работу этого коллектива, главный бухгалтер хозяйства составляет, а директор совхоза или правление колхоза утверждает график составления, представления и обработки бухгалтерских документов. Такой график называют *планом документооборота*, а движение документов с момента и места их составления до момента и места хранения — *документооборотом*.

В плане документооборота указывается, каким документом должна оформляться каждая хозяйственная операция, срок и место составления этого документа, лицо, ответственное за документацию операции, сроки представления документа в бухгалтерию, лицо, принимающее и обрабатывающее документ, а также сроки обработки и разnosки и порядок хранения. При составлении плана следует руководствоваться установленным государственными органами документооборотом по отдельным операциям (например кассовым, банковским и др.).

При механизации учета в плане документооборота предусматривают сроки подготовки и передачи первичных документов на машиносчетную станцию и получения от нее табуляграмм.

Утвержденный план документооборота является обязательным руководством для всех, кто связан с составлением и использованием документов. Невыполнение его со стороны отдельных лиц следует рассматривать как невыполнение ими прямых служебных обязанностей.

§ 2. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ И ИХ ВИДЫ

Документация — это первичная регистрация хозяйственных операций. На основе документов в дальнейшем производится запись операций на счетах бухгалтерского учета. Это вторичная регистрация хозяйственных операций, для чего используют специальные таблицы. Таблицы определенного размера, формы и назначения, предусмотренные для регистрации и группировки хозяйственных операций, называют *учетными регистрами*. В учетных регистрах обобщают и систематизируют сведения о хозяйственной деятельности предприятия. Поэтому они играют важную роль в организации учета. Учетные регистры различаются по внешней форме, назначению и объему содержания.

По внешней форме регистры подразделяют на книги, карточки и свободные листы.

Бухгалтерская книга представляет собой сшитые в один переплет разграфленные листы бумаги. Книги изготовляют разного формата и графления в зависимости от того, для учета каких объектов они предусмотрены. По существующим правилам ведения учета на переплете каждой книги надписывают наименование предприятия или организации, название книги и отчетный год. Все страницы в книгах нумеруют, листы прошнуровывают и на последней странице делают запись: «В книге пронумеровано и прошнуровано... страниц» и скрепляют подписями руководителей и печатью предприятия.

Карточки — это разрозненные листы из плотной бумаги определенного графления для регистрации операций. Обычно они имеют стандартный размер, но меньше, чем листы книги. Карточки нумеруют, заносят в реестр и хранят в специальных ящиках. Совокупность карточек представляет *картотеку*. В ней карточки размещают так, чтобы можно было быстро и легко отыскать нужную карточку. Карточки широко используют для складского учета, учета основных средств и других материальных ценностей.

Свободные листы — нескрепленные листы определенного графления. От карточек они отличаются тем, что изготовляются из более тонкой бумаги и бывают значительно большего размера. Хранят их в специальных папках, используют для различных ведомостей и журналов. Примером свободного листа как регистра могут служить журнал-ордер (с. 59), табуляграмма (см. с. 58).

Табуляграмма читается так: в апреле (шифр 04) в хозяйстве (09) на счет «Растениеводство» (18), субсчет «На осушенных землях» (3), аналитический счет «Пшеница яровая» (201) отнесена начисленная заработная плата (шифр статьи 01) за 6800 чел.-ч 4100 руб., начислено органам социального страхования (69) 172 руб., и в резерв для оплаты отпусков (89) — 205 руб.; всего — 4477 руб. Одновременно отражены соответствующие суммы с начала года.

Как уже отмечалось, книги, карточки и свободные листы имеют определенное графление. По графлению наиболее распространены

Табуляграмма № 33
«Ведомость учета затрат на производство
(по сельскохозяйственному предприятию)»

Месяц	Шифр сельскохозяйственного предприятия	Шифр синтетического и аналитического учета, статья затрат (дебет)	Инвентарный номер ремонтируемого объекта	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	По корреспондирующему счету		По корреспондирующему счету	
					по статье затрат		за месяц	с начала года
					по шифру аналитического учета			
					по шифру синтетического счета			
					за месяц	с начала года		
сумма					количество			
04	09	183201 01 183201 01 183201 01	— — —	690001 700000 890000	172 00 4100 00 205 00 4477 00*	260 00 6200 00 310 00 6770 00*	6800 00 6800 00*	10900 00 10900 00*

регистры количественной, контокоррентной, количественно-суммовой, многографной и шахматной форм.

Количественную форму графления имеют регистры, предусмотренные для учета объектов только в натуральном выражении. Это, как правило, книги и карточки складского учета.

Регистры *контокоррентной* формы графления предназначены для учета объектов, которые имеют только денежное выражение. Примером регистра контокоррентной формы может служить книга учета расчетов с организациями и лицами.

Регистры *количественно-суммовой* формы применяют для учета объектов в денежном и натуральном выражении. Обычно их используют для учета товарно-материальных ценностей (книга учета продуктов и материалов и др.).

Регистры *многографной* формы используют в тех случаях, когда сведения, отнесенные на дебет или кредит одного счета, необходимо детализировать. В основном они служат для аналитического учета производственных затрат и расходов. Регистры многографной формы позволяют обобщать однородные сведения с подразделением их на составные части (см. с. 76).

В последнее время широкое применение в бухгалтерском учете получили регистры *шахматной* формы. В них двойное отражение хозяйственных операций показывается одной записью: дебет одного счета и кредит другого счета, что ведет к сокращению количества бухгалтерских записей.

Для примера приведем сокращенный журнал-ордер № 10 (один из регистров журнально-ордерной формы учета) и отразим в нем следующие хозяйственные операции:

1. Израсходованы на посев семена — 480 руб.
дебет счета «Растениеводство» — 480 руб.
кредит счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 480 руб.
 2. Израсходованы в отрасли растениеводства минеральные удобрения — 300 руб.
дебет счета «Растениеводство» — 300 руб.
кредит счета «Сырье и материалы» — 300 руб.
 3. Израсходованы разные материалы на общепроизводственные цели — 120 руб.
дебет счета «Общепроизводственные расходы» — 120 руб.
кредит счета «Сырье и материалы» — 120 руб.
 4. Израсходованы скоту корма — 820 руб.
дебет счета «Животноводство» — 820 руб.
кредит счета «Продукция сельскохозяйственного производства» — 820 руб.
 5. Оплачены из кассы расходы по дезинфицированию помещений животноводства — 8 руб.
дебет счета «Животноводство» — 8 руб.
кредит счета «Касса» — 8 руб.
- В журнале-ордере № 10 осуществляется двойное отражение операции путем одинарной записи.

Журнал-ордер № 10
за апрель 1980 г.

№ п/п	На дебет счетов	С кредита счетов			Итого
		№ 04 «Продук- ция сель- скохо- зяйствен- ного про- извод- ства»	№ 05 «Сырье и мате- риалы»	№ 50 «Кас- са»	
1	№ 18 «Растениеводство»	480	300		780
2	№ 19 «Животноводство»	820		8	828
3	№ 25 «Общепроизводственные расходы»		120		120
	Итого	1 300	420	8	1 728

По назначению или видам записей учетные регистры подразделяются на хронологические, систематические и комбинированные.

Хронологические регистры предназначены для записи операций в порядке времени их совершения, т. е. в календарной последовательности, независимо от характера операции. Примером такого регистра могут служить журналы регистрации документов (операций), позволяющие контролировать сохранность бухгалтерских документов.

Систематические регистры предусматриваются для группировки

хозяйственных операций по различным признакам и прежде всего по счетам, т. е. для систематизации операций.

Комбинированными называют регистры, в которых хозяйственные операции регистрируют в хронологической последовательности с одновременной их систематизацией по счетам. Комбинированный регистр объединяет хронологический и систематический регистры. Так, например, Главная книга (с. 64) предназначена для хронологической регистрации хозяйственных операций и систематизации их по синтетическим счетам.

По объему содержания различают регистры синтетического и аналитического учета.

Регистрами синтетического учета называют регистры, в которых группируют операции по синтетическим счетам. Следовательно, они предусмотрены для учета средств, источников и операций только в денежном выражении (например, Главная книга и др.).

Регистрами аналитического учета называют книги, карточки и свободные листы, предназначенные для учета хозяйственных средств, их источников и процессов отдельно по видам, сортам и т. д. как в натуральном, так и в денежном выражении. Примером могут служить книга учета продуктов и материалов, многографная книга и др.

Применение в качестве регистров книг, карточек или свободных листов определяется соответствующими положениями и инструкциями по бухгалтерскому учету. В сельскохозяйственных предприятиях в основном используются книги или свободные листы, например журналы-ордера, табуляграммы и т. п.

Порядок оформления каждой книги или другого регистра будет рассмотрен в главах, излагающих организацию аналитического учета отдельных видов средств и их источников. Хотя порядок записей остатков хозяйственных средств и источников их образования, а также отражения текущих хозяйственных операций в регистрах учета целиком определяется формой бухгалтерского учета, существуют все-таки наиболее общие правила записей в учетные регистры, которые в основном сводятся к следующему.

1. Записи хозяйственных операций в учетные регистры необходимо делать своевременно, четко и аккуратно чернилами от руки или при помощи счетно-пишущих машин.

2. Начальный остаток по счетам указывают в первой строке дебета или кредита в зависимости от того, активный или пассивный счет. Остаток подчеркивают одной чертой или обозначают другим способом, чтобы отделить его от текущих записей.

3. Записи текущих хозяйственных операций производят на основе первичных, сводных или группировочных документов, при машинной обработке учетных данных — на основе их заменяющих технических носителей информации.

4. При ручных записях в регистрах для каждой операции по возможности используется только одна строка. Свободные строки между операциями не оставляют.

5. В конце каждой страницы книги подсчитывают итог и его пе-

реносят на первую строку новой страницы с записью «Перенос с ... страницы».

6. В конце месяца по каждому счету подсчитывают обороты, которые используют для составления оборотных ведомостей, отчетов или для контроля правильности и полноты бухгалтерских записей.

Нередко при сличении данных оборотных ведомостей или другим путем в регистрах обнаруживают те или иные ошибки. Ошибки могут возникнуть вследствие неправильного составления документа, неправильной корреспонденции, арифметической ошибки, допущенной при подсчете оборотов и остатков или из-за описки при разноске, неточности в шифровке и т. п.

Любая ошибка подлежит немедленному исправлению. Существуют следующие способы исправления ошибок в учетных регистрах: корректурный, отрицательная запись (способ «красное сторно») и дополнительная запись.

При *корректурном способе* исправления неправильную цифру зачеркивают одной чертой и, если необходимо, надписывают над ней правильную. На полях регистра делается оговорка «исправлено» и ставится подпись лица, внесшего исправление. Этим способом ошибки обычно исправляются в журналах-ордерах и табуляграммах.

Способ *отрицательной записи* («красное сторно») используют при исправлении ошибок, возникших в результате неправильной корреспонденции счетов или разности неправильных сумм. Если эти ошибки уже вошли в подсчитанные итоги, исправление их корректурным способом невозможно.

Способ «красное сторно» заключается в следующем: запись ошибочной корреспонденции счетов и неправильных сумм полностью повторяют красными чернилами, а затем обычными чернилами делают правильную запись. Суммы, занесенные в регистры красными чернилами, при подсчете итогов вычитают (как отрицательные числа). Таким образом погашается допущенная ошибка. В случаях, когда в регистры записано завышенное число, можно «сторнировать» частично, т. е. только разницу между записанным числом и правильным.

Дополнительную запись делают в случае, когда в регистры записано число меньше, чем следовало. Это число доводится до правильного путем составления дополнительной счетной формулы на разницу между числом, которое следует записать, и суммой, отраженной в регистре. Дополнительная счетная формула, как и сторнировочная запись, оформляется мемориальным ордером или бухгалтерской справкой.

§ 3. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Целенаправленное управление производственно-финансовой деятельностью предприятия требует организованного сбора информации. Для обеспечения ее пользуются учетными регистрами (книгами, карточками и сводными листами) в различном сочетании, а также применяются различные последовательность и способы учетных

записей. Организованный учет предполагает научно обоснованное сочетание отдельных учетных регистров и последовательность бухгалтерских записей.

Определенное сочетание взаимосвязанных учетных регистров, установленная последовательность и способы записей представляют собой форму бухгалтерского учета. Наибольшее распространение в сельскохозяйственных предприятиях нашей страны при ручном труде счетных работников получили мемориально-ордерная и журнально-ордерная формы бухгалтерского учета, при машинной обработке учетной информации — таблично-перфокарточная. Основными признаками, отличающими одну форму учета от другой, являются: внешний вид, строение и количество применяемых регистров, взаимосвязь регистров, последовательность и способы производства учетных записей.

Мемориально-ордерная форма длительное время являлась основной формой, по которой вели учет в колхозах и совхозах. Она в своем развитии переняла некоторые элементы формы бухгалтерского учета «Журнал-Главная». Мемориально-ордерная форма основана на применении одного регистра для хронологической и систематической записи по синтетическим счетам. Этим регистром является Главная книга, объединяющая журнал для хронологической регистрации операций и счета для систематизации операций.

При этой форме учета установлено следующее сочетание регистров: для хронологической регистрации операций и синтетического учета применяется Главная книга, для аналитического — книги по видам учитываемых объектов. Некоторые хозяйства для аналитического учета используют карточки. По каждому или группе однородных документов составляют счетную формулу, которая оформляется либо написанием корреспондирующих счетов непосредственно на документе, либо составлением мемориального ордера, на основе которого и производят запись операции в Главную книгу.

Остаток на начало года в Главную книгу заносят из баланса на 1 января.

Мемориальному ордеру присваивают номер порядковой записи. Под этим номером все первичные документы, приложенные к ордеру, разносят по аналитическим счетам. В конце месяца в Главной книге подсчитывают обороты за месяц и выводят сальдо по каждому счету на начало следующего месяца. Полноту бухгалтерских записей и правильность подсчета оборотов проверяют путем сличения общего по всем счетам дебетового и кредитового оборота. Ведение этой книги исключает необходимость в составлении оборотной ведомости по синтетическим счетам. Для примера приведем заполненную Главную книгу на основе операций, помещенных на с. 59.

Для аналитического учета при этой форме используют книги или карточки, различные по внешней форме и графлению. Книги подготавливают в начале года: на переплете записывают название хозяйства, наименование синтетического счета и отчетный год. Аналитические счета размещают в книгах по субсчетам, причем для

каждого счета отводят столько страниц, сколько потребуется в течение года для отражения всех операций. Остаток на начало года записывают на основе инвентаризационных описей.

По аналитическим счетам ежемесячно подсчитывают обороты и отдельной строкой записывают обороты с начала года. Затем выводят остатки на первое число следующего месяца. Эти данные используют для составления оборотных ведомостей за месяц по аналитическим счетам.

Взаимосвязь регистров и последовательность учетных записей при мемориально-ордерной форме покажем на схеме.

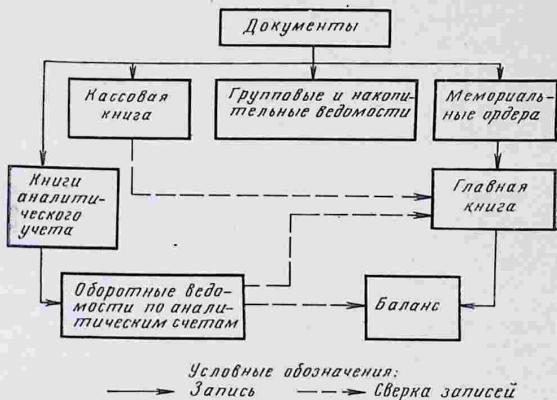


Схема мемориально-ордерной формы учета

Мемориально-ордерная форма учета имеет ряд недостатков. Широкое применение книг для аналитического учета серьезно затрудняет распределение работы среди работников бухгалтерии и использование средств механизации. При ней производится большое количество повторяющихся записей, разобщены данные синтетического и аналитического учета, имеются и другие недостатки.

Журнально-ордерная форма учета возникла в результате изучения и обобщения передовой практики советского бухгалтерского учета. Она переняла все лучшее, что было в предшествующих формах.

Журнально-ордерная форма базируется на составлении по всем синтетическим счетам сводных ведомостей (накопительных и группировочных). Операции, относящиеся к определенному счету, группируют в ведомостях в разрезе корреспондирующих счетов. Таким образом, ведомости заменяют мемориальные ордера, которыми оформляют корреспонденцию счетов. Регистрацию операций по некоторым синтетическим счетам («Касса», «Расчетный счет» и др.)

**Главная книга
(сокращенная)**

Номер операции (ордера)	Сумма оборота, руб.	Счет № 04 «Производство сельскохозяйственного производства»		Счет № 05 «Сырье и материалы»		Счет № 18 «Растениеводство»		Счет № 19 «Животноводство»		Счет № 25 «Общепроизводственные расходы»		Счет № 50 «Касса»		И т. д.	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
	Сальдо 01.01.80	45 000	—	60 000	—	30 000	—	—	—	—	—	100	—	—	—
1	480		480			480									
2	300				300	300									
3	120				120					120					
4	820		820					820							
5	8							8				8			
Оборот	1 728	—	1 300	—	420	780	—	828	—	120	—	—	8	—	—

в ведомостях осуществляют в хронологическом порядке. Эти ведомости заменяют собой журнал регистрации операций. Поэтому применяемые для регистрации и обобщения данных первичных документов ведомости называют *журналами-ордерами*. Отсюда название и формы учета.

Запись операций в журналы-ордера производится либо непосредственно с первичных документов, либо из вспомогательных ведомостей, в которых осуществляется предварительная группировка данных первичных документов с учетом требований аналитического учета. Журналы-ордера и вспомогательные ведомости имеют шахматную форму построения. Первые построены по кредитовому признаку счета, т. е. они открываются для накопления сумм кредитового оборота с одновременной группировкой их по корреспондирующим с ним дебетуемым счетам. Их открывают либо на отдельный синтетический счет, либо на группу однородных или между собой связанных операциями счетов. Для примера приведем журнал-ордер № 2 по кредиту счета «Расчетный счет», в котором отражены следующие хозяйственные операции:

1. Получены деньги с расчетного счета по чеку — 3800 руб.
дебет счета «Касса» — 3800 руб.
кредит счета «Расчетный счет» — 3800 руб.
2. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности по краткосрочным ссудам — 1200 руб.
дебет счета «Краткосрочные ссуды банка» — 1200 руб.
кредит счета «Расчетный счет» — 1200 руб.
3. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности кредиторам — 230 руб.

дебет счета «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» — 230 руб.
кредит счета «Расчетный счет» — 230 руб.

Журнал-ордер № 2
(примерная схема)
По кредиту счета № 51 «Расчетный счет»

Номер строки	Дата выписки (или за какое время представлена); номер операции	В дебет счетов			Итого
		№ 50 «Касса»	№ 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	№ 90 «Краткосрочные ссуды банка»	
1	1	3 800	—	—	3 800
2	2	—	—	1 200	1 200
3	3	—	230	—	230
Итого		3 800	230	1 200	5 230

Для обобщения синтетических данных по всей системе счетов используют Главную книгу, которая имеет примерно такое же графление, как и журналы-ордера, только строится по дебетовому признаку счета. На каждый синтетический счет в книге предусматривают отдельную страницу.

В конце месяца итоги из журналов-ордеров переносят в Главную книгу. В ней также указывают начальный и выводят конечный остаток. Месячный оборот по кредиту показывают одной записью, а оборот по дебету — в корреспонденции с кредитуемыми счетами. Таким образом, книга вместе с журналами-ордерами дает развернутые обороты с указанием корреспондирующих счетов по дебету и кредиту каждого синтетического счета. Ниже приведена примерная форма Главной книги.

Главная книга
Счет № 51 «Расчетный счет»

Месяц	Оборот по дебету с кредита счетов				Оборот по кредиту	Сальдо	
	№ 46 «Реализация»	№ 64 «Расчеты с заготовительными организациями»	№ 90 «Краткосрочные ссуды банка»	итого по дебету		дебет	кредит
Февраль	—	—	—	—	—	45 000	—
Март	6 200	24 000	15 000	45 200	5 230	84 970	—

Сумма кредитового оборота в ней записана из приведенного выше журнала-ордера № 2.

Взаимная связь регистров при журнально-ордерной форме приведена на схеме (с. 66).

Журнально-ордерная форма учета по сравнению с другими формами, применяемыми при ручной работе, более рациональна. При

ней значительно сокращается объем учетной работы за счет широкого применения регистров шахматной формы, позволяющих двойное отражение данных по операции осуществить одной записью, вследствие чего отпадает необходимость в составлении мемориальных ордеров и оборотных ведомостей по синтетическим, а в ряде случаев и по аналитическим счетам. Эта форма учета обеспечивает

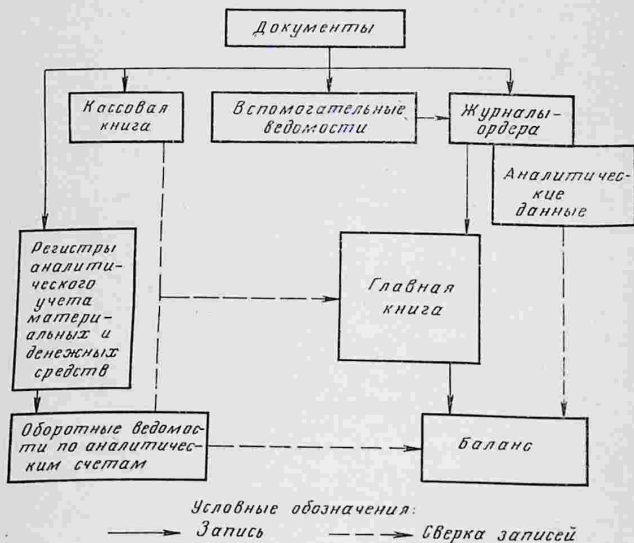


Схема журнально-ордерной формы учета

более ритмичную работу аппарата бухгалтерии, поскольку улучшается распределение работы между отдельными работниками как по отдельным регистрам, так и по дням месяца, по многим счетам объединяется синтетический и аналитический учет. Это, а также систематизация в процессе текущего учета данных в разрезе, необходимом для отчетности, ускоряет составление месячных и других отчетов. При журнально-ордерной форме можно широко использовать на предприятиях средства малой механизации учета. Однако комплексная механизация учета в колхозах и совхозах требует внедрения других форм учета.

Непрерывный рост экономической информации в связи с развитием общественного производства, углублением его специализации и расширением экономических связей предприятий, а также задачи совершенствования и углубления экономического анализа при одновременном снижении затрат труда счетных работников вызыва-

ют необходимость широкого применения средств механизации и автоматизации народнохозяйственного учета. Поэтому в последние годы в сельском хозяйстве быстрое развитие получает таблично-перфокарточная форма учета, основанная на использовании перфорационной вычислительной техники системы ЦСУ СССР.

Методологические предпосылки для внедрения таблично-перфокарточной формы учета созданы были разработкой и утверждением МСХ СССР и ЦСУ СССР в 1972 г. Типового проекта комплексной механизации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях, а технические — развитием в стране вычислительной техники и оснащением ею РМСС и РИВЦ.

Внедрение таблично-перфокарточной формы учета существенно меняет не только технологию обработки учетной информации, но и организацию бухгалтерской работы в сельскохозяйственных предприятиях. Процесс учетно-вычислительной работы технологически разделяется на четыре этапа и распределяется между хозяйством и РИВЦ (РМСС).

Первый этап выполняется в хозяйствах и включает в себя следующую учетную работу: документацию хозяйственных операций, проверку и таксировку документов, шифровку учетных номенклатур, комплектацию документов в пачки и подготовку их к сдаче в РИВЦ. Все работы, кроме таксировки, как правило, выполняются вручную. Таксировка выполняется на вычислительных машинах. Ее могут выполнять и в РИВЦ.

Второй этап выполняется на РИВЦ (РМСС) и включает в себя прием документов от хозяйства, их проверку, регистрацию и перенос информации с первичных документов на технические носители: перфокарты или перфоленты. Процесс переноса информации называется *перфорацией* и осуществляется путем пробивки на перфокартах отверстий в соответствии с определенным макетом. Перфорацию выполняют на специальных машинах — перфораторах. Затем на машинах контрольных проверяют правильность перенесения данных на перфокарты. Эта работа называется *верификацией* или *контролем*.

Третий этап работ выполняется также на РИВЦ (РМСС). К нему относится группировка учетной информации по признакам, необходимым для учета, контроля, экономического анализа и планирования (по счетам, объектам учета, калькуляционным объектам, статьям затрат, производственным подразделениям, профессиям, табельным номерам и т. п.), подсчет групповых итогов и печатание группировочных таблиц — табуляграмм. Группировку информации осуществляют на сортировках, подсчет групповых итогов и печатание табуляграмм — на табуляторах. Табуляграммы выдаются хозяйствам в установленные графиком сроки и являются основными регистрами синтетического и аналитического учета.

Четвертый этап учетных работ выполняется в хозяйстве. Здесь табуляграммы проверяются, подготавливаются для повторной перфорации и используются для учетной и аналитической работы.

Организацию учетной работы при таблично-перфокарточной форме можно представить на схеме.

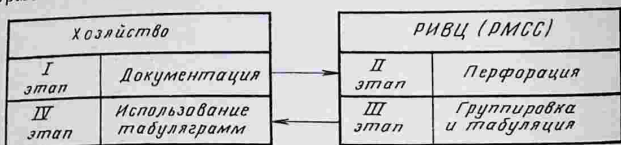


Схема организации учетной работы при таблично-перфокарточной форме

Последовательность трансформации учетной информации при таблично-перфокарточной форме учета покажем на следующей схеме.

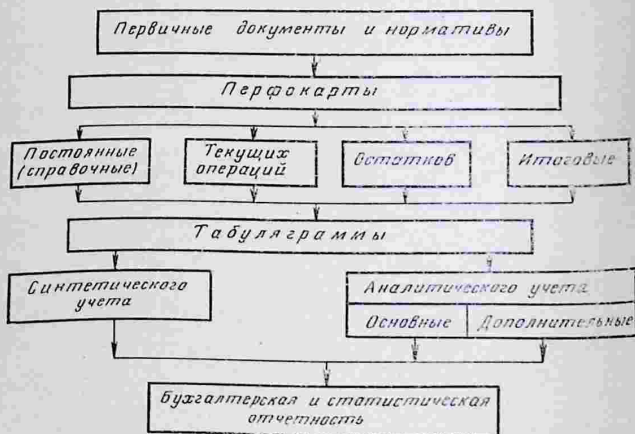


Схема таблично-перфокарточной формы учета

Раздел II

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Глава V

ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

§ 1. ОРГАНИЗАЦИЯ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА

Первичные бухгалтерские документы составляют либо исполнители хозяйственных операций, либо с их участием лица, ответственные за организацию и проведение операций. Таким образом, первичный учет формируется в основном там, где совершаются хозяйственные операции (т. е. где организовано производство): в бригадах, на фермах, складах, в цехах подсобных и вспомогательных предприятий и т. п. Лишь небольшое количество первичных документов, главным образом по учету денежных средств, фондов и расчетных операций, составляется непосредственно в бухгалтерии хозяйства.

Поэтому от того, насколько правильно организован первичный учет в производственных подразделениях, насколько слаженно и умело работают лица, на которых возложено составление документов, во многом зависит организованность и достоверность хозяйственного учета в целом. За постановку учета в хозяйстве, в том числе и за организацию первичного учета в производственных подразделениях, отвечает главный бухгалтер. Организация учета начинается с составления плана документооборота.

Организация первичного учета в производственных подразделениях включает в себя следующие работы:

- изучение конкретных условий хозяйства: организационной структуры хозяйства и производственных подразделений, расстановки работников управленческого аппарата, специалистов и руководителей производств, их квалификации и навыков практической работы и т. п.;

- определение состава производственных подразделений и единиц, в разрезе которых должно контролироваться выполнение производственных заданий, затраты труда и материальных средств;

- определение конкретных объектов учета по каждому производственному подразделению и способов их учета;

- определение состава операций по каждому объекту учета и форм первичных документов для их отражения;

- определение состава должностных лиц и исполнителей по каждому производственному подразделению, на которых возложены обязанности документирования хозяйственных операций;

- разработку служебных инструкций для соответствующих работников подразделений в части выполнения учетных работ;

организацию периодических инструктажей для лиц, в обязанности которых вменяется документация хозяйственных операций, о действующих требованиях к первичному учету и порядке их выполнения;

обеспечение производственных подразделений бланками первичных документов в полном соответствии с объемом учетной работы и действующей в хозяйстве формой бухгалтерского учета;

определение степени обработки бухгалтерских документов и обобщений учетных данных непосредственно в производственных подразделениях;

разработку графика составления первичных документов по каждой операции и представления их в центральную бухгалтерию, и доведение этого графика до исполнителей.

Организация первичного учета в производственных подразделениях во многом зависит от организации учета в хозяйстве в целом, от формы бухгалтерского учета. Например, степень обработки документов (таксировка, арифметические действия и т. п.) и обобщения учетных данных путем составления накопительных и группировочных документов, расчетных ведомостей, отчетов зависит от централизации или децентрализации учета в хозяйстве, от уровня механизации учетно-расчетных работ.

Главной задачей организации первичного учета в производственных подразделениях следует считать обеспечение достоверной, полной и ритмичной регистрации хозяйственных операций в период их совершения с наименьшими затратами труда лиц, занятых в производстве. Поэтому целесообразно бланки первичных документов (блокноты) выдавать соответствующим лицам пронумерованные, с указанием названия хозяйства, производственного подразделения и других позиций. Кроме сокращения объема работы это обеспечит сохранность и полноту использования бланков первичных документов. Для отдельных документов, например товарно-транспортных накладных, регистрация и выдача под расписку обязательна.

Свои требования к организации первичного учета в производственных подразделениях выдвигает и механизация учета. Это в первую очередь связано с тем, что многие реквизиты первичных документов *кодируются*. Под кодированием учетных номенклатур понимается обозначение их принятыми в хозяйстве шифрами.

Поэтому в условиях механизации учета все лица, которые привлекаются к документации операций, должны обеспечиваться выписками из кодификаторов и уметь ими пользоваться.

Шифровка данных первичных документов — очень ответственная работа и требует известных знаний и навыков. Поэтому в хозяйствах при распределении обязанностей среди работников по составлению и обработке документов вопрос о шифровке решается по-разному в зависимости от конкретных условий.

В первичных документах шифруются такие номенклатуры, как наименование хозяйства, структурное подразделение, фамилии работников (табельный номер), категория, профессия, вид выполняемой работы, вид оплаты, марка и инвентарный номер машин, еди-

ница измерения, материально ответственное лицо, операция, наименование товарно-материальных ценностей, статья затрат и корреспондирующие синтетические и аналитические счета.

Рациональная организация труда по составлению и обработке документов предполагает шифровку документов, кроме проставления кодов корреспондирующих счетов, статей затрат, операций и других, требующих специальных знаний бухгалтерского учета, поручать лицам, составляющим первичные документы.

§ 2. ОРГАНИЗАЦИЯ СИНТЕТИЧЕСКОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ПРИ ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНОЙ ФОРМЕ

Наиболее распространенной формой бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в настоящее время является журнально-ордерная. В предусмотренные планом документооборота сроки первичные документы из производственных подразделений или от материально ответственных лиц вместе с производственными отчетами или отчетами о движении товарно-материальных ценностей поступают в центральную бухгалтерию. После проверки и обработки документы и отчеты используются для системного отражения учетной информации в регистрах синтетического и аналитического учета.

Основными регистрами при этой форме учета являются свободные листы — *журналы-ордера* и *вспомогательные ведомости*. В журналах-ордерах операции систематизируются по синтетическим счетам, а внутри их — по аналитическим. Во многих регистрах группировка данных производится в необходимом для статистической и бухгалтерской отчетности порядке. Экономически однородные счета, а также счета, имеющие постоянную корреспонденцию, объединяются в одном журнале-ордере. Журналы-ордера и вспомогательные ведомости заводятся ежемесячно.

Все сельскохозяйственные предприятия применяют единые журналы-ордера и вспомогательные ведомости. Всего предусмотрено 17 журналов-ордеров и ряд вспомогательных ведомостей. Для аналитического учета затрат и выхода продукции растениеводства и животноводства разрешается вместо вспомогательных ведомостей применять книги.

По внешней форме построения различают три типа журналов-ордеров.

Журналы-ордера *первого типа* предусмотрены для группировки операций кредитового оборота по одному счету. Примером такого регистра является журнал-ордер № 2 (с. 65).

Журналы-ордера *второго типа*, по существу, представляют собой сочленение нескольких журналов первого типа, предусмотренных для счетов с постоянной взаимной корреспонденцией. Примером такого журнала-ордера может служить журнал-ордер № 13 (с. 165).

Журналы-ордера *третьего типа* представляют накопительную ведомость кредитовых оборотов по нескольким синтетическим счетам в разрезе корреспондирующих счетов. Примером такого регистра является журнал-ордер № 10, приведенный на с. 59. Здесь для

кредита каждого счета предусмотрена одна вертикальная графа, а для дебета — горизонтальная строка.

Если журналы-ордера первого и второго типов, как видно из приведенных форм, построены так, что операции могут быть отражены построчно в хронологической последовательности, то для отражения операций в журналах-ордерах третьего типа они должны предварительно подвергаться группировке.

Группировка операций по корреспондирующим счетам, статьям затрат и другим признакам осуществляется во вспомогательных ведомостях. В конце месяца итоги этих ведомостей переносятся в журналы-ордера третьего типа. Итоги всех журналов-ордеров заносятся в Главную книгу, как это изложено на с. 65.

Последовательность бухгалтерских записей при журнально-ордерной форме, порядок ведения отдельных регистров, группировка документов и построения аналитического учета отдельных объектов учета изложены в последующих главах книги.

§ 3. ОРГАНИЗАЦИЯ СИНТЕТИЧЕСКОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ПО ТАБЛИЧНО-ПЕРФОКАРТЧНОЙ ФОРМЕ

Как уже отмечалось, при таблично-перфокарточной форме учета на базе использования перфорационно-вычислительных машин (ПВМ) системы ЦСУ СССР процесс учетной работы в сельскохозяйственных предприятиях распределяется между РИВЦ (МСС) и бухгалтерией хозяйств. Поэтому качество и эффективность учетной работы целиком зависят от слаженности работы этих хозрасчетных предприятий, от рациональной организации взаимных работ. Юридически взаимоотношения хозяйства и РИВЦ оформляются договором, регулирующим права и обязанности сторон. Составной частью договора является график сдачи документов для машинной обработки и получения выполненных работ — отчетных табуляграмм. В графике указываются сроки представления хозяйствами первичных документов и получения от РИВЦ отчетных табуляграмм.

При таблично-перфокарточной форме учета первичным носителем учетной информации сохраняется бухгалтерский документ и по сравнению с прежними формами учета нет каких-либо существенных изменений в документации хозяйственных операций. Однако определяющей предпосылкой эффективности машинной обработки учетной информации является высокая организация первичного учета, четкий документооборот.

В связи с тем, что технология машинной обработки учетной информации требует перенесения содержания первичных документов на технические носители информации, обязательным является кодирование в документах всех реквизитов, необходимых для учетной работы. По сравнению с предшествующими формами учета это вызвало дополнительную подготовительную работу: разработку кодификаторов учетных номенклатур и на их основе шифровку документов.

В целях обеспечения единообразия в подготовке первичной ин-

формации для ввода в вычислительные машины разработан единый Кодификатор номенклатур, применяемый при механизации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях, утвержденный приказом МСХ СССР и ЦСУ СССР от 29 декабря 1972 г. Он определяет принципы построения кодов различных учетных номенклатур и содержит типовые коды, обеспечивающие систематизацию информации по всем необходимым для учета и анализа признакам. На основе его каждое хозяйство разрабатывает рабочий кодификатор, который согласовывается с РИВЦ.

Рабочий кодификатор представляет собой сборник шифров учетных номенклатур. Все должностные лица, на которых возлагается шифровка первичных документов, должны пользоваться кодами только из рабочего кодификатора. Шифровка учетных номенклатур производится непосредственно в первичных документах в специально отведенной для этого строке. Это обязывает, в свою очередь, в условиях механизации учета применять только типовые формы первичных документов, утвержденные приказом МСХ СССР и ЦСУ СССР от 29 декабря 1972 г. Порядок шифровки реквизитов отдельных документов будет изложен в соответствующих главах книги.

Шифровка первичных документов — очень ответственная работа, ибо ее качество определяет качество всей последующей работы по систематизации информации и получению отчетных показателей. Поэтому хозяйства должны серьезно продумать распределение обязанностей среди исполнителей по шифровке исходной информации. Все лица, на которых возлагается эта работа, должны быть тщательно проинструктированы. В каждом отдельном случае при решении этих вопросов должны учитываться конкретные условия работы и индивидуальные способности каждого работника. Наиболее правильным считается порядок, при котором шифровку первичных документов, кроме кодов корреспондирующих счетов, операций и т. п., производят в структурных подразделениях лица, составляющие документы. При этом должна быть обеспечена проверка правильности шифровки в бухгалтерии хозяйства перед сдачей документов в РИВЦ. Однако в хозяйствах с учетом конкретных условий допускается и другое распределение обязанностей.

Учитывая то, что кодирование первичных документов — очень ответственная и трудоемкая работа и выполняется только вручную, что заметно снижает эффективность применения вычислительной техники, целесообразно шире применять первичные или сводные документы, на которых по типовым операциям типографским способом были бы отпечатаны коды корреспондирующих счетов.

Для передачи документов в РИВЦ хозяйства их группируют и комплектуют в пачки согласно требованиям проекта комплексной механизации бухгалтерского учета. Рациональная организация обработки документов предполагает образование пачек из однородных по экономическому содержанию документов в количестве 50—75 документострок. Каждая пачка оформляется *сопроводительным листом*, на котором указываются: номер пачки, наименования документов, их количество, контрольная сумма и другие общие сведения.

Сдача документов в ВЦ и их прием регистрируются в специальных журналах, проверяется качество составления и обработки документов.

При таблично-перфокарточной форме учета в качестве технических носителей информации служат перфокарты. Перфокарта, на которую перенесены данные из первичного документа, представляет собой, по существу, своеобразную копию этого документа. Вся дальнейшая машинная обработка учетной информации основана на перфокартах. Документы возвращаются хозяйству.

Все реквизиты документов размещаются на перфокартах в строгой последовательности. Порядок расположения реквизитов определяется *макетом перфорации*. Макеты дают возможность прочитать перфокарту.

Макеты перфорации являются составной частью проекта комплексной механизации учета, они разработаны по отдельным разделам учетной работы. Для комплексной механизации бухгалтерского учета с применением 80-колонных перфорационных вычислительных машин типовой проект предусматривает 30 макетов. Документы по учету труда и заработной плате (оплате труда) перфорируются по макетам № 01—13, по учету товарно-материальных ценностей и их реализации — по макетам № 14—23, по учету работы грузового автотранспорта — по макетам № 24 и 25, по учету затрат на производство и закрытию счетов — по макетам № 26 и 27, по расчетным и финансовым операциям — по макетам № 28 и 29. Итоговые перфокарты для сводного синтетического учета изготавливаются по макету № 30.

Таблично-перфокарточная форма учета сохраняет двойственное отражение хозяйственных операций. Оно достигается изготовлением на каждую хозяйственную операцию или группу однородных операций двух перфокарт: одну для дебетового, другую для кредитового оборота, с указанием корреспондирующих счетов.

Основными учетными регистрами таблично-перфокарточной формы учета являются *табуляграммы*. Табуляграммы, изготовленные в РИВЦ в установленные графиком сроки, выдают хозяйствам. Типовой проект комплексной механизации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях предусматривает одинаковые по построению табуляграммы для всех хозяйств.

По форме графления все табуляграммы отличаются от регистров ручных форм учета. Каждая табуляграмма состоит из 7 секций

Табуляг

7 секция	1 секция	2 секция	3 секция
Показ			
1110987654321	1110987654321	1110987654321	1110987654321

(условных граф), соответственно семи печатающим устройствам табулятора (Т-5М). Емкость каждой секции 11 разрядов, поэтому печатающее устройство может напечатать одиннадцать знаков для обозначения шифров, количественных или суммовых показателей. Общий вид табуляграммы показан ниже.

Назначение каждой секции отдельных табуляграмм определяется типовым проектом исходя из назначения самой табуляграммы как учетного регистра и технических возможностей табулятора.

Табуляграмма — это ведомость для отражения результатов группировок учетных данных; она может содержать итоги разных степеней: одной степени — только частные (ЧИ), двух степеней — частные и промежуточные (ЧИ и ПИ), трех степеней — частные, промежуточные и общие (ЧИ, ПИ, ОИ) и четырех степеней — частные, промежуточные, общие и сводные, т. е. в целом по массиву (ЧИ, ПИ, ОИ, СИ).

Строение табуляграмм определяется еще и тем обстоятельством, что результаты группировки размещать на табуляторе по горизонтали технически очень трудно. Также трудно производить группировку данных по двум и более признакам. Поэтому, как правило, результаты группировки печатаются по вертикали, а при необходимости показать группировку данных по двум признакам (например, по категориям работников и в том числе по профессиям) составляют две табуляграммы.

Для иллюстрации сравнения записей в регистрах при ручных формах учета и в табуляграммах приведем конкретный пример (с. 76—78).

Широко распространенным учетным регистром, который используют для отражения результатов сложных группировок при ручном труде счетных работников, является многографная книга. Ее нередко используют для учета производственных затрат с подразделением их по бригадам (фермам), объектам затрат и калькуляционным статьям.

В книге многографной формы показана группировка производственных затрат по культурам в разрезе бригад и в том числе по статьям затрат. В последней графе «итога» по вертикали содержатся итоги трех степеней: ЧИ — по культуре, ПИ — по бригаде, ОИ — по растениеводству. По последней строке — итог по каждой статье двух степеней: ЧИ — по бригаде, ПИ — по растениеводству. Таким образом, результаты группировки в книге показаны как по горизон-

рамма

4 секция	5 секция	6 секция
ателл		
1110987654321	1110987654321	1110987654321

Книга многографной формы (примерная)
Учет производственных затрат растениеводства

Структурное подразделение и шифр, культура и шифр	Статья затрат и шифр					Итого
	Зара- ботная плата — 01	Семена — 03	Минеральные удобрения — 07	Аморти- зация — 20	Прочие основ- ные за- траты — 23	
Бригада — 01						
<i>Пшеница озимая — 101</i>	400	300	200	120	90	1 110
<i>Ячмень — 202</i>	200	150	100	80	110	640
Итого	600	450	300	200	200	1 750
Бригада — 02						
<i>Пшеница озимая — 101</i>	1 500	700	600	200	220	3 220
<i>Ячмень — 202</i>	800	400	300	100	180	1 780
Итого	2 300	1 100	900	300	400	5 000
Всего	2 900	1 550	1 200	500	600	6 750

тали, так и по вертикали. Иначе данные отражаются в табуляграммах (с. 77, 78).

Секции в табуляграммах могут быть использованы по-разному. В первой таблице для каждого вида реквизитов (шифров структурных подразделений, культур и статей затрат), а также для каждого уровня итогов отведены отдельные секции. Такое размещение показателей более наглядно, однако не рационально, поэтому практически не применяется.

Счетчики и печатающие устройства табулятора должны использоваться интенсивно, что повышает производительность счетной техники и увеличивает объем информации в табуляграммах. Поэтому более рациональное использование секций позволяет наряду со стоимостными показателями в табуляграммах печатать различные натуральные величины (количество, площадь, дни, часы, марки и инвентарные номера машин и т. п.), а также обороты за месяц и с начала года. Во второй и третьей таблицах все шифры размещены в одной секции (7), а суммовые показатели — в другой. При этом итоги показываются по степени возрастания: частные, промежуточные, общие, сводные. Остальные секции могут быть использованы для других показателей.

Кроме суммовых и количественных показателей в табуляграммах показывают различные специальные справочные и группировочные реквизиты, такие, как шифр хозяйства, производственных подразделений, месяца, номера пачек документов, коды корреспондирующих счетов, шифры операций и т. п. Эти реквизиты обычно располагают в первых слева секциях (секции 7 и 1). Группировочные реквизиты размещают по степени убывания: сводные, общие, промежуточные, частные группы, а суммовые и количественные показатели — в порядке возрастания итогов: частные, промежуточные, общие, сводные группы.

**Табуляграмма
«Производственные затраты по культурам»**

7 секция	1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Шифр структур- ного подраз- деления	Шифр культуры	Шифр статьи затрат	Сумма			
			по статье затрат	по куль- туре	по брига- де	по растение- водству
01	101	01	400			
		03	300			
		07	200			
		20	120			
		23	90	1110		
	202	01	200			
		03	150			
		07	100			
		20	80			
		23	110	640	1750	
02	101	01	1500			
		03	700			
		07	600			
		20	200			
		23	220	3220		
	202	01	800			
		03	400			
		07	300			
		20	100			
		23	180	1780	5000	6750

Табуляграммы изготавливаются «на печать», когда в них печатаются все данные из каждой перфокарты массива, и «на итог», когда печатаются лишь общие признаки с первой перфокарты массива и итоговые стоимостные и натуральные показатели данного массива.

По объему содержания табуляграммы, которые РИВЦ выдает хозяйствам-заказчикам, подразделяются на табуляграммы синтетического (сводного) и аналитического учета.

В табуляграммах синтетического учета хозяйственные средства, источники их образования, хозяйственные процессы и их результаты отражаются только в денежном выражении. Для этого предусмотрены три табуляграммы: № 43 «Журнал контрольных чисел остатков», № 44 «Журнал контрольных чисел оборотов» и № 45 «Главная книга».

В табуляграмме № 43 показываются дебетовые и кредитовые остатки на конец месяца по всем синтетическим счетам (с. 79). По операционным счетам, по которым сальдо в конце года не выводится, в табуляграмме даются обороты с начала года нарастающим итогом. Табуляграмма используется для сверки остатков синтетических и аналитических счетов. Последние берутся из соответствующих табуляграмм аналитического учета. Эта табуляграмма может изготавливаться также и с остатками по субсчетам.

Таблица 2

**Табуляграмма
«Производственные затраты
по культурам»**

7 секция			1 секция	и т. д.
Шифр струк- турного под- разделения	Шифр куль- туры	Шифр статьи затрат	Сумма ¹	
01	101	01	400	
		03	300	
		07	200	
		20	120	
		23	90	
	202		1110*	
		01	200	
		03	150	
		07	100	
		20	80	
		23	110	
			640*	
			1750**	
02	101	01	1500	
		03	700	
		07	600	
		20	200	
		23	220	
	202		3220*	
		01	800	
		03	400	
		07	300	
		20	100	
		23	180	
			1780*	
			5000**	
			6750***	

Таблица 3

**Табуляграмма
«Производственные затраты
по статьям»**

7 секция			1 секция	и т. д.
Шифр статьи затрат	Шифр струк- турного под- разделения	Шифр куль- тур	Сумма ¹	
01	01	101	400	
	01	202	200	
	02	101	1500	
	02	202	800	
			2900*	
03	01	101	300	
	01	202	150	
	02	101	700	
	02	202	400	
			1550*	
07	01	101	200	
	01	202	100	
	02	101	600	
	02	202	300	
			1200*	
20	01	101	120	
	01	202	80	
	01	101	200	
	02	202	100	
			500*	
23	01	101	90	
	01	202	110	
	02	101	220	
	02	202	180	
			600*	
			6750**	

¹. * — частный итог, ** — промежуточный итог (в табл. 3 — общий), *** — общий итог.

В табуляграмме № 44 «Журнал контрольных чисел оборотов» показываются итоги оборотов по всем синтетическим счетам с учетом «сторно» в разрезе корреспондирующих счетов (с. 80). Табуляграмма используется для сверки оборотов за месяц синтетических счетов и аналитических счетов, выведенных в других табуляграммах.

Практически табуляграмма № 43 за предыдущий месяц, содержащая суммы остатков на начало текущего месяца, вместе с табуляграммами № 44 и 43 за текущий месяц заменяет оборотную ведомость по синтетическим счетам за отчетный месяц, составляемую

Табуляграмма № 43
«Журнал контрольных чисел остатков»

7 секция		1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического счета	По синтетическому счету				
			по предприятию				
			сумма остатков				
			дебет	кредит			
05	07	01	1150333	00			
05	07	02			120350	00	
05	07	03	14500	00			
05	07	04	110000	00			

и т. д.

4286700 00× 4286700 00×

вручную при прежних формах учета. Эти данные, по существу, используются и для составления табуляграммы № 45 «Главная книга».

Табуляграмма № 45 представляет собой оборотный баланс, содержащий по всем синтетическим счетам остатки на начало месяца (должны соответствовать данным табуляграммы № 43 за прошлый месяц), обороты (данные табуляграммы № 44) и остатки на конец месяца (данные табуляграммы № 43 за отчетный месяц). Табуляграмма № 45 приведена на с. 80, 81. Главная книга также может составляться по субсчетам, что имеет большое контрольное значение.

В табуляграммах аналитического учета вся учетная информация группируется по различным признакам, необходимым для учетной, контрольной, аналитической и плановой работы. В одних табуляграммах отражаются данные о наличии и движении хозяйственных средств и источников их образования, о хозяйственных процессах и их результатах в системе бухгалтерских счетов в разрезе, необходимом для аналитического учета. Эти табуляграммы называются основными. В других — даются различного вида группировки учетных данных вне системы бухгалтерских счетов (по профессиям и категориям работающих, табельным номерам, видам оплаты, маркам и инвентарным номерам машин, статьям затрат и т. п.). Их называют вспомогательными. Они используются для текущего контроля, оперативного анализа и производства различных расчетов, а также некоторые могут служить и как сводные документы.

По экономическому содержанию (т. е. по объектам бухгалтерского учета) табуляграммы аналитического учета делятся на шесть разделов: I — учета труда и заработной платы (оплаты труда); II — учета товарно-материальных ценностей и их реализации; III — учета основных средств; IV — учета работы грузового автотранспорта; V — учета затрат на производство и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции; VI — учета денежных, финансовых и расчетных операций.

Типовой проект комплексной механизации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях предусматривает 42 табу-

ляграммы аналитического учета и три табуляграммы, отражающие данные сводного синтетического учета. Кроме того, по запросам хозяйства могут составлять дополнительно еще три табуляграммы. Порядок составления отдельных табуляграмм и использования их в учетной работе будет изложен в соответствующих главах.

Табуляграмма № 44
«Журнал контрольных чисел оборотов»

7 секция				1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического счета	Шифр корреспондирующего счета	По корреспондирующему счету		По синтетическому счету		По синтетическому счету	
				по предприятию				сумма красного сторно	
				сумма оборота с учетом сторно					
				дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
05	07	01	85	13200 00	32600 00	32600 00	13200 00		
		02	85	12000 00	5000 00	5000 00	12000 00		
		04	18	17000 00	2000 00	2000 00	17000 00		
		04	19	13000 00	15000 00	15000 00	13000 00		
		04	60		3000 00	3000 00			
		и т. д.		420000 00✕	420000 00✕	420000 00✕	420000 00✕		

Табуляграмма № 45

7 секция			1 секция	2 секция
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического счета	По шифру	
			по сельскохозяйственному	
			остаток на начало месяца	
			дебет	кредит
05	07	01	1130933 00	
		02		113350 00
		03	145000 00	
		04	120000 00	
		и т. д.		
			4190600 00✕	4190600 00✕

ГЛАВА VI

УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

§ 1. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА И ИХ ХРАНЕНИЕ

Каждое сельскохозяйственное предприятие имеет в своем распоряжении свободные денежные средства. Они составляют часть общенародных финансов страны, общегосударственных денежных ресурсов.

Денежные средства совхозов и средства других социалистических предприятий имеют определенное целевое назначение. Использование их без учета назначения может нанести серьезный ущерб всему народному хозяйству.

Правильное, экономное расходование денежных средств — дело государственной важности. Контроль за их использованием возложен на Государственный банк СССР, который во всех административных районах и городах имеет свои отделения.

Все социалистические предприятия и организации хранят свободные денежные средства в Госбанке. Для этого каждому совхозу и колхозу по месту их нахождения в районном или городском отделении Госбанка открывают счета. Полным распорядителем денежных средств, хранящихся на счетах в банке, является хозяйство; банк беспрепятственно выполняет все его поручения, но одновременно осуществляет строгий государственный контроль за использованием средств на нужды предприятия, предусмотренные планом. Банку предоставлено право отказывать хозяйствам в любых операциях, не предусмотренных действующими правилами хранения денежных средств и расчетов.

Для облегчения контроля со стороны банка за использованием денег для совхозов и колхозов счета открывают по целевому назначению средств: в совхозах, например, расчетный счет, счет по средствам на капитальные вложения, особый счет по средствам на капи-

«Главная книга»

3 секция		4 секция		5 секция		6 секция	
синтетического счета							
предприятию							
оборот за месяц				остаток на конец месяца			
дебет		кредит		дебет		кредит	
32600 00		13200 00		1150333 00			
5000 00		12000 00				120350 00	
				145000 00			
20000 00		30000 00		110000 00			
120000 00✕		420000 00✕		4286700 00✕		4286700 00✕	

тальный ремонт, прочие счета в банке; в колхозах — расчетный счет, текущий счет для расчетов с колхозниками за сельскохозяйственные продукты и скот, принятые для реализации, специальный счет по капитальным вложениям и др.

Расчетный счет в совхозах и колхозах открывают для хранения денежных средств и осуществления расчетных операций, связанных с основной деятельностью хозяйства, остальные счета — для хранения средств специального назначения.

Расчетный счет — основной счет хозяйства. На него поступают денежные средства за реализованную продукцию, оказанные услуги и выполненные работы, от дебиторов, внесенные наличными из

кассы, и другие поступления от основной деятельности, а также ссуды Госбанка по основной деятельности. С расчетных счетов производят оплату всех расходов по основной деятельности (за купленные товарно-материальные ценности, полученные услуги и т. п.), получают деньги наличными в кассу для выплаты заработной платы (оплаты труда) и оплаты других расходов основной деятельности, погашают задолженность по ссудам на производственные нужды, обязательства перед государственным бюджетом, органами социального страхования, перечисляют амортизационные отчисления.

В условиях прямого банковского кредитования в колхозах вместо расчетного широко используют специальные расчетные счета для осуществления кредитно-расчетных операций; совхозам открывают специальные ссудные (спецссудные) счета. С этих счетов банк оплачивает и расходы хозяйств по основной деятельности в пределах установленных лимитов расхода независимо от наличия в хозяйствах собственных средств. Зачисляют на эти счета выручку и другие поступления средств. Схема счетов показана ниже.

Схема специального ссудного счета
(совхозов)

Д

К

Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
Зачисление выручки от реализации продукции и услуг; зачисление дебиторской задолженности Зачисление с расчетного счета сумм недостатка обеспечения ссуд Перечисление на счет просроченных ссуд суммы задолженности по ссудам, превышающей выходной лимит, если задолженность не может быть погашена перечислением средств с расчетного счета Зачисление в порядке возмещения средств основной деятельности, израсходованных на капитальные вложения, а также другие поступления, не связанные с реализацией	Выплата заработной платы, оплата счетов поставщиков, выставление аккредитивов, приобретение расчетных чеков и другие платежи по основной деятельности (включая капитальный ремонт) Перечисление средств на расчетный счет для неотложных расходов, амортизационного фонда и прибыли Зачисление на расчетный счет дополнительных кредитов на покрытие излишка обеспечения ссуд
	Сальдо — задолженность банку по плановым ссудам

Денежные средства, необходимые для текущих хозяйственных расходов, хранят в кассе хозяйства. В кассе могут находиться небольшие суммы денег. Лимиты кассы устанавливаются в каждом отдельном случае отделением Госбанка с учетом расстояния хозяйства от банка и потребности в денежных средствах для внутрихо-

Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
Зачисление выручки от реализации продукции и всех прочих поступлений (включая страховое возмещение за погибшие посевы и скот (кроме основного стада), а также возмещение стоимости молодняка, зачисленного в основное стадо) Перечисление на счет просроченных ссуд суммы задолженности, превышающей лимит	Получение ссуды и оплата всех расходов (включая денежную часть оплаты труда), кроме расчетов по капитальным вложениям и капитальному ремонту Выставление аккредитивов по основной деятельности, выдача чековых книжек, перечисление платежей в госбюджет и др. Перечисление средств на счет капитальных вложений
Сальдо — наличие денежных средств на расчетном счете	Сальдо — задолженность банку по краткосрочным ссудам

зяйственных операций. Таким образом, денежные средства хозяйств могут храниться в Госбанке, в кассе хозяйства и в отдельных случаях в сберкассах.

Перед бухгалтерским учетом денежных средств поставлены следующие задачи:

1. Контроль за наличием и движением денежных средств по месту хранения.
2. Контроль за использованием денежных средств по назначению.
3. Своевременное получение сведений о наличии денежных средств по месту хранения.
4. Контроль за соблюдением сметной и финансовой дисциплины.

§ 2. УЧЕТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

В кассу хозяйства деньги поступают в основном с расчетного счета в Госбанке на определенные цели: на выдачу заработной платы рабочим и служащим совхоза или оплаты труда колхозникам, на выплату различных пособий, оплату командировочных расходов и т. п. Поступают также в кассу деньги наличными от отдельных лиц в порядке оплаты различных долгов и услуг. Сверх установленного лимита в кассе хозяйства могут храниться в течение трех дней лишь средства, полученные в банке для выплаты заработной платы (оплаты труда). Не выданные в срок деньги возвращаются в банк.

Для хранения и учета денежных средств в хозяйстве назначается кассир, который является материально ответственным лицом и несет полную ответственность за переданные ему на хранение денежные средства.

Учет кассовых операций ведется в полном соответствии с Положением о ведении кассовых операций государственными, кооперативными и общественными предприятиями, организациями и учреждениями.

Для расчетов по оплате труда или других расходов деньги хозяйства получают со своих расчетных счетов. Госбанк выдает деньги наличными только по чекам, подписанным руководителем хозяйства и главным (старшим) бухгалтером. В чеке указывается получаемая сумма и ее целевое назначение: на выплату заработной платы, командировочные расходы, хозяйственные расходы и т. д. Полученные деньги расходуются только по назначению.

Каждый случай поступления денег в кассу оформляют *приходным кассовым ордером*, выдачи — *расходным кассовым ордером*. Для кассовых ордеров используются специальные типовые бланки, содержащие все необходимые реквизиты. Кассовые ордера выписываются в бухгалтерии хозяйства, в них указывают, от кого поступили или кому выданы деньги, за что, основание операции, сумму. Документы, на основе которых составляют кассовые ордера, прилагают к ним. Ордера подписывают распорядители кредита: руководитель и главный (старший) бухгалтер хозяйства. Выполнение кассовых операций (выдача или прием денег) подтверждается подписью кассира. Лицу, внесшему деньги в кассу, выдается на руки квитанция, которая отрывается от приходного ордера. Квитанцию подписывают те же лица, которые подписывают приходный ордер.

Учет поступления, выдачи и остатка денег по кассе ведет кассир в *кассовой книге*. На каждый день в книге отводится отдельный лист, который составляется в двух экземплярах через копировальную бумагу. Записи в книге ведутся ежедневно вслед за совершением операции на основании ордеров и приложенных к ним документов.

В конце рабочего дня, после подсчета оборотов и остатка денег на следующий день, кассир сдает бухгалтеру второй отрывной экземпляр листа (копию книги) в виде отчета кассира. К отчету прилагаются все ордера и другие оправдательные документы. Бухгалтер расписывается в принятии отчета и документов в кассовой книге.

Бухгалтерский учет наличия и движения денежных средств по кассе ведут на активном балансовом счете № 50 «Касса». Для этого используют два учетных регистра: журнал-ордер № 1, в котором накапливаются в разрезе корреспондирующих счетов кредитовые обороты счета № 50, и ведомость № 1а, где накапливают также в разрезе корреспондирующих счетов дебетовые обороты. Запись в регистрах производят в хронологическом порядке на основе кассовых ордеров. Построение журнала-ордера № 1 такое же, как и журнала-ордера № 2 (см. с. 65).

§ 3. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ НА СЧЕТАХ В ГОСБАНКЕ И ФОРМЫ БЕЗНАЛИЧНЫХ РАСЧЕТОВ

Все предприятия в процессе хозяйственной деятельности постоянно вступают между собой в различные расчетные взаимоотношения. Эти отношения возникают также между предприятиями и отдельными лицами.

Расчеты между предприятиями, организациями и учреждениями, как правило, осуществляются путем безналичных платежей через банк: перечислением сумм с расчетных счетов плательщиков (покупателей или заказчиков) на расчетные счета получателей (поставщиков или подрядчиков), а расчеты между предприятиями и лицами — наличными через кассу.

Расчеты между предприятиями, организациями и учреждениями, которые ведутся одним и тем же отделением Госбанка, называются *местными*, между предприятиями, которые обслуживаются разными отделениями Госбанка (разных административных районов), — *иногородними*.

Наиболее распространенными для совхозов и колхозов формами безналичных расчетов являются: расчеты платежными поручениями, инкассовая форма, расчеты чеками из лимитированных книжек, аккредитивная форма и особые счета.

При расчетах платежными поручениями в банк обращается плательщик. Он передает банку распоряжение перечислить деньги с его счета на счет получателя. Это распоряжение передается в виде специального документа — *платежного поручения*. В поручении, выписанном в трех экземплярах, указывается, кому перечисляются деньги, с какого и на какой счет, за что и сумма. Платежное поручение действительно при наличии на первом экземпляре подписей руководителей и главного бухгалтера хозяйства и печати. Поручение хозяйства служит основанием для выполнения банком операции. Платежные поручения используются для местных и иногородних расчетов.

При инкассовой форме расчетов в банк обращается получатель денег (поставщик) с просьбой в виде *платежного требования* перечислить на его счет со счета покупателя определенную сумму. При этой форме расчеты оплачиваются в банке плательщика. Поэтому при иногородних расчетах требование, выписанное на основании договора поставки или другого документа, банк получателя пересылает банку плательщика (покупателя) для взыскания платежа.

Банк, обслуживающий плательщика, извещает последнего о предъявлении ему платежного требования. Плательщик должен дать согласие (акцепт) на платеж или заявить обоснованный (полный или частичный) отказ от оплаты. При отказе плательщик подают банку *заявление об отказе от акцепта*, в котором указываются мотивы отказа. Срок акцепта устанавливается Госбанком в зависимости от характера расчетов: при местных — 2 дня, при иногородних — 3—7 дней. В СССР принят принцип отрицательного акцепта. Это значит, что плательщик извещает банк только в случае отказа от оплаты. Молчание банк расценивает как согласие, списывает деньги со счета плательщика и перечисляет их на счет получателя.

В последнее время широкое распространение получают *расчеты чеками*. Расчетный чек представляет собой приказ покупателя сво-

ему отделению банка о перечислении денежной суммы с его расчетного счета на счет организации, предъявившей банку чек. В сельскохозяйственных предприятиях наибольшее распространение получили расчеты чеками из лимитированных и нелимитированных книжек. Расчеты чеками применяются для местных и иногородних расчетов по товарным и нетоварным (за услуги) операциям.

Сущность этой формы заключается в следующем. Хозяйства получают лимитированную чековую книжку в Госбанке. Сумму лимита чековой книжки банк снимает с расчетного или другого счета и бронирует. Этот лимит означает предельную сумму, на которую хозяйство может выписать чеки для расчетов с другими организациями. Лимитированная книжка может быть получена хозяйством и за счет краткосрочной ссуды. Книжка нелимитированных чеков отличается тем, что по ней банк не устанавливает лимита. Выдаются эти чеки, как правило, в счет специальных ссуд Госбанка под расчетные документы в пути или по спецссудному счету.

В хозяйствах чековая книжка вручается должностному лицу, которое получает товары от поставщика. На получение товаров ему выдается доверенность, в которой оговаривается его право подписывать чеки. Может выдаваться отдельная разовая или постоянная доверенность на право подписания чеков. Отобрав нужные товары, доверенное лицо получает от поставщика счет-фактуру, на сумму которого выписывает чек, и передает поставщику. Одним чеком может быть оплачено несколько счетов данного поставщика. Поставщик по специальному реестру сдает чеки в свое отделение Госбанка для зачисления указанных на чеках сумм на его расчетный счет. Расчетные чеки являются удобной формой расчетов, предотвращающей дебиторскую задолженность. Такая форма расчетов гарантирует поступление денег за отгруженные ценности независимо от дисциплинированности и платежеспособности покупателя.

Аккредитивная форма применяется при иногородних расчетах. При этой форме счета оплачиваются по месту нахождения покупателя денег (поставщика). В практике эта форма расчетов весьма распространена. Она обеспечивает поставщику своевременную оплату отгруженной продукции или оказанных услуг, а покупателю — получение купленных ценностей.

При этой форме расчетов покупатель подает в свое отделение Госбанка *заявление на аккредитив*. В заявлении указываются наименование и адрес поставщика и отделения Госбанка, которое его обслуживает, а также условия оплаты счетов поставщика. Банк на основании заявления переводит средства со счета покупателя отделению банка, в котором находится счет поставщика. Эта операция называется выставлением аккредитива. Отделение Госбанка, обслуживающее поставщика, зачисляет эти средства на счет поставщика по мере отгрузки им покупателю материальных ценностей, подлежащих оплате с аккредитива. Для этого поставщик в подтверждение выполнения им условий поставки предъявляет банку транспортные или другие документы. Если отгрузка материальных

ценностей в течение срока, указанного в заявлении, поставщиком не произведена, то сумма аккредитива, равно как и неиспользованная ее часть, возвращается на счет покупателя.

Аккредитивы могут выставляться как за счет собственных средств предприятия, находящихся на счетах в банке, так и за счет банковских кредитов.

Особые счета применяют также при иногородних расчетах. От аккредитивов они отличаются тем, что из суммы, выставленной в отделении Госбанка, обслуживающем поставщика, производится оплата счетов не одного поставщика, как при аккредитивной форме, а нескольких. Обязательное условие при этой форме расчетов — наличие представителя покупателя по месту открытия особого счета. Уполномоченный принимает от поставщиков ценности и акцептует их платежные требования, после чего банк производит оплату. Особые счета выставляются на неограниченный срок. Однако при отсутствии по счету движения в течение месяца они закрываются.

Для учета и контроля движения средств, находящихся на счетах в банке, в плане счетов совхозов и колхозов предусмотрены следующие активные балансовые счета: № 51 «Расчетный счет», № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения», № 55 «Прочие счета в банках». По счету № 55 обороты учитывают в разрезе аналитических данных: по каждому аккредитиву, особому счету, лимитированной книжке и т. п. На дебете этих счетов отражается поступление средств, на кредите — списание.

Для контроля за движением денежных средств на счетах Госбанк периодически высылает или выдает хозяйствам выписки из счетов. В них указываются все поступления, платежи и остаток средств на счете на день составления выписки. Все данные выписок должны подтверждаться первичными документами.

В бухгалтерии хозяйства на основании выверенных выписок и первичных документов составляют по операциям счета № 51 ведомость № 2 (дебет счета № 51 «Расчетный счет») и журнал-ордер № 2 (кредит счета № 51 «Расчетный счет»). Бухгалтерский учет операций по счетам № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» и № 55 «Прочие счета в банках» ведется в ведомости № 3 (по дебету счетов) и журнале-ордере № 3 (по кредиту). Все упомянутые регистры построены так же, как ведомость и журнал-ордер по кассовым операциям. В них показывается движение денежных средств по корреспондирующим счетам. Итоги журналов-ордеров записываются в Главную книгу.

§ 4. СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ОРГАНИЗАЦИЯМИ И ЛИЦАМИ

Расчетные связи между предприятиями, вызываемые их хозяйственной деятельностью, проявляются в возникновении и погашении кредиторской и дебиторской задолженности. Строгое соблюдение расчетной дисциплины — необходимое условие укрепления фи-

нансового хозяйства и предпосылка ритмичного ведения производства.

Основные задачи бухгалтерского учета расчетов с организациями и лицами — контроль за соблюдением расчетной дисциплины, содействие своевременному взысканию дебиторской и погашению кредиторской задолженности. Поэтому в учете должны отражаться не только суммы расчетов, но и сроки платежей.

Для учета расчетов с организациями и лицами введено несколько синтетических счетов.

Счет № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предусмотрен для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками за материальные ценности, работы и услуги, расчетные документы по которым хозяйством уже акцептованы и подлежат оплате через банк, а также за принятые материальные ценности, работы и услуги, счета-фактуры на которые от поставщиков еще не поступили. В последнем случае бухгалтерия обязана принять меры к получению от поставщиков расчетных документов.

Операции по поступлению материальных ценностей или получению услуг отражают с кредита счета № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на дебет счетов по учету материальных средств или производств, получивших услуги. Оплату счетов поставщиков и подрядчиков или авансирование их учитывают на дебете счета № 60 с кредита счетов: № 51 «Расчетный счет», № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения», № 90 «Краткосрочные ссуды банка», № 92 «Долгосрочные ссуды банка», № 93 «Финансирование капитальных вложений» и др. Дебетовое сальдо счета № 60 показывает задолженность за поставщиком и подрядчиком, кредитовое — за хозяйством.

Аналитический учет расчетов должен обеспечить оперативный контроль расчетов не только с каждым поставщиком, но и по каждой поставке. Поэтому учет расчетов организуется по каждому счету-фактуре. Для этого используется журнал-ордер № 6. Журнал-ордер имеет форму развернутой оборотной ведомости. В нем отражают дебетовый и кредитовый обороты счета № 60 в разрезе корреспондирующих счетов. Записи делают линейно-позиционным способом.

Счет № 64 «Расчеты с заготовительными организациями» введен для учета расчетов с заготовительными организациями за проданную государству сельскохозяйственную продукцию. Расчеты за продукцию, реализованную другим покупателям, а также за выполненные работы и услуги учитывают на счете № 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги». По дебету счетов отражают суммы, причитающиеся за реализованную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги, кредитуя счет № 46 «Реализация». По кредиту счетов отражают оплату этих сумм покупателями в корреспонденции со счетами № 51 «Расчетный счет», № 50 «Касса» и др. Записи на счетах делают на основании квитанций заготовительных организаций, счетов-фактур, выписок Госбанка, приходных кассовых ордеров и др.

Счет № 67 «Расчеты по страхованию имущества» предусмотрен для учета расчетов с Госстрахом. В сельскохозяйственных предприятиях существует система государственного страхования. В совхозах и в других государственных сельскохозяйственных предприятиях системы МСХ СССР она введена с 1 января 1979 г. Государственному обязательному страхованию подлежат: урожай сельскохозяйственных культур (кроме урожая сенокосов), сельскохозяйственные животные, птица, звери, пчелы, многолетние насаждения, здания, сооружения, машины и другое имущество.

Исчисление и уплата страховых платежей, а также определение и выплата страхового возмещения производятся на основании соответствующих инструкций Министерства финансов СССР, согласованных с Министерством сельского хозяйства СССР.

Исчисленные в установленном порядке суммы страховых платежей представляют собой затраты производства соответствующих отраслей. По мере наступления сроков уплаты они отражаются по дебету счетов учета производственных затрат в корреспонденции с кредитом счета № 67 «Расчеты по страхованию имущества».

Страховые платежи хозяйства вносят на счет Госстраха в установленные сроки и отражают по кредиту счета № 51 «Расчетный счет» и дебету счета № 67 «Расчеты по страхованию имущества». Убыточным и низкорентабельным совхозам уплаченные платежи возмещаются вышестоящими органами за счет выделенных на эту цель ассигнований из бюджета. В таких хозяйствах одновременно с перечислением суммы платежей на счет Госстраха отражают их по дебету счета № 78 «Внутриведомственные расчеты по текущим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению страховых платежей») и кредиту счета № 99 «Прибыли и убытки».

Причитающиеся хозяйствам суммы страховых возмещений за погибшее имущество, скот и посевы отражаются по дебету счета № 67 в корреспонденции с кредитом счетов:

№ 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (в колхозах) — за погибшие основные средства;

№ 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения» (субсчет «Фонд укрепления и расширения хозяйства») (в совхозах) — за погибшие основные средства (кроме скота), приобретенные за счет собственных источников и бюджетных ассигнований;

№ 82 «Использование кредитов банка за счет прибыли и фондов» (в совхозах) — за погибшие основные средства, приобретенные за счет долгосрочных кредитов Госбанка;

№ 94 «Финансирование формирования основного стада» (в совхозах) — за погибших взрослого продуктивного и рабочего скота;

№ 99 «Прибыли и убытки» — за полностью погибшие посевы, молодняк скота и другие оборотные средства;

№ 18 «Растениеводство» — за частично погибшие посевы.

Поступившие от Госстраха средства отражают по кредиту счета № 67 «Расчеты по страхованию имущества» и дебету счетов

№ 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» или № 51 «Расчетный счет».

На счете № 68 «Расчеты по межхозяйственной кооперации» учитывают расчеты с межхозяйственными предприятиями (организациями) независимо от их назначения. Хозяйства — участники межхозяйственных коопераций аналитические счета открывают на каждое межхозяйственное предприятие (организацию).

На дебете счетов отражают стоимость поставленных межхозяйственным предприятиям в соответствии с заключенными договорами животных и птицы для выращивания и откорма, стоимость товаров, сельскохозяйственного сырья для переработки и других товарно-материальных ценностей, а также стоимость выполненных работ и оказанных услуг в корреспонденции с кредитом счета № 46 «Реализация». При этом поставленные ценности, выполненные работы и оказанные услуги оценивают по отпускным (расчетным) ценам. Вырученные денежные средства за проданные таким образом ценности приходуят по дебету «Расчетного счета» с кредита счета № 68.

Фактическую себестоимость переданных животных и других материальных ценностей отражают по кредиту соответствующих счетов учета материальных средств в корреспонденции с дебетом счета № 46 «Реализация».

Перечисленные денежные средства хозяйствами-участниками в оплату полученных от межхозяйственных предприятий продуктов, материалов, животных, а также за выполненные работы или оказанные услуги списывают с кредита счетов учета денежных средств на дебет счета № 68 «Расчеты по межхозяйственной кооперации». Принятые товарно-материальные ценности отражают по дебету счетов учета материальных средств, стоимость выполненных работ или полученных услуг — по дебету счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счета № 68.

На счете № 69 «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования» учитывают операции по социальному страхованию и социальному обеспечению рабочих, служащих и колхозников.

На счете № 73 «Расчеты с бюджетом» учитывают расчеты с государственным бюджетом по взносам платы за основные производственные фонды сельскохозяйственного назначения (в совхозах), подоходному и другим налогам с заработной платы рабочих и служащих, кредиторской и деponentской задолженности, по которой истекли сроки исковой давности, по подоходному налогу и рыболовному сбору (в колхозах).

Аналитический учет ведется по видам расчетов в журнале-ордере № 8, где для счета № 73 предусмотрен специальный раздел.

Основную форму платежей в государственный бюджет составляют: в совхозах — плата за основные производственные фонды сельскохозяйственного назначения, в колхозах — подоходный налог. Плата за основные фонды взимается в порядке, предусмотренном указаниями Министерства финансов СССР. Подоходный налог

колхозы платят в соответствии с Указом Президиума Верховного Совета СССР от 10 апреля 1965 г. «О подоходном налоге с колхозов».

На счете № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» учитывают расчеты по следующим субсчетам: 1 «Расчеты с депонентами», 2 «Расчеты по претензиям», 3 «Расчеты по возмещению материального ущерба», 4 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Для синтетического учета предусмотрен журнал-ордер № 8. Для аналитического учета используют вспомогательные ведомости или книги. Учет расчетов с депонентами организуется в книге учета расчетов с депонентами (ведомость № 8б). Для учета расчетов по претензиям, предъявляемым к поставщикам, расчетов по возмещению материального ущерба и расчетов с прочими дебиторами и кредиторами (кроме расчетов за квартиры и общежитие) используется ведомость № 8а. В этой же ведомости осуществляется учет расчетов и по счету № 79 «Расчеты по индивидуально жилищному строительству». Расчеты с жильцами квартир и общежитий ведутся в ведомости № 8в. Записи в ведомостях производятся по каждому дебитору и кредитору на основании первичных документов или соответствующих расчетов (по квартирной плате). Обороты за месяц из ведомостей переносят в журнал-ордер № 8.

Отдельный раздел журнала-ордера № 8 используют совхозы для учета расчетов с министерством, ведомством и управлением по перераспределению оборотных средств и прибыли, по полученным средствам в порядке оказания временной финансовой помощи по счетам № 77 «Внутриведомственные расчеты по перераспределению оборотных средств и прибыли» и № 78 «Внутриведомственные расчеты по текущим операциям».

Журнал-ордер № 8 имеет форму развернутой ведомости, где по субсчетам и статьям аналитического учета отражают сальдо на начало месяца, оборот за месяц и сальдо на конец месяца по счетам № 73, 74, 76, 77, 78, 79.

§ 5. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Часть расходов, главным образом административно-хозяйственного и операционного назначения, не может оплачиваться непосредственно из кассы хозяйства или через Госбанк. Они погашаются наличными деньгами по месту их совершения, например: приобретение железнодорожных и других билетов, плата за пользование гостиницей, приобретение канцелярских принадлежностей, оплата почтово-телеграфных и других мелких расходов. Для подобных расходов хозяйства выдают отдельным работникам под отчет авансы наличными деньгами. Работников, получивших под отчет авансы, называют подотчетными лицами.

Авансы выдают на оплату конкретных расходов и на определенный срок, по истечении которого подотчетное лицо отчитывается за использованные деньги оправдательными документами. Следующий

аванс ему выдается только после того, как он полностью рассчитался за предыдущий.

Основанием для выдачи денег под отчет служат заявление подотчетного лица с надписью руководителя хозяйства о разрешении и оформленный расходный кассовый ордер. Выданные деньги относятся на лицевой счет подотчетного лица бухгалтерской записью: дебет счета № 71 «Расчеты с подотчетными лицами», кредит счета № 50 «Касса».

Подотчетные суммы должны использоваться только на те цели, на которые выдавались. Подотчетное лицо несет полную ответственность за сохранность полученного аванса и целевое его использование. Отчитываясь за использованные средства, подотчетное лицо составляет и представляет в бухгалтерию *авансовый отчет*. В отчете указывают сумму выданного аванса и назначение, расходы, произведенные за счет полученных средств, и остаток неиспользованных денег или перерасход. К авансовому отчету прилагают все документы, подтверждающие расход средств (билеты, квитанции, чеки и т. п.).

Чаще всего под отчет выдают средства на оплату командировочных расходов. Авансы по служебным командировкам выдают в размере расходов на оплату проезда с места работы до места командировки и обратно, на личные расходы (суточные) за время пребывания в командировке, на расходы по найму жилья (квартирные) и другие мелкие расходы, связанные с выполнением поручения.

Израсходованные суммы списывают на основании авансового отчета со счета подотчетного лица и относят на затраты производства или другие счета. Это отражается по кредиту счета № 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счетов: № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства», № 05 «Сырье и материалы», № 08 «Запасные части» — при покупке за счет подотчетных сумм продуктов или материалов, № 26 «Общехозяйственные расходы» — при оплате командировочных расходов, № 46 «Реализация» — при оплате расходов, связанных с реализацией продукции, и т. д. Внесение в кассу остатка неиспользованного аванса отражается по кредиту счета № 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета № 50 «Касса».

Дебетовый остаток на счете № 71 означает задолженность за подотчетными лицами, кредитовый — за хозяйством.

Синтетический и аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется в журнале-ордере № 7 по кредиту счета № 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и в таблице аналитических данных к этому счету. Регистр построен по типу оборотной ведомости, открывается на месяц. На каждое подотчетное лицо и выданный аванс отводится отдельная строка. Незаконченные расчеты на начало месяца записываются из журнала-ордера за прошлый месяц, а текущие записи производятся на основании авансовых и кассовых отчетов.

§ 6. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ГОСБАНКОМ ПО ССУДАМ

Сельскохозяйственное производство с ярко выраженной сезонностью требует в различные периоды года различного количества оборотных средств (семян, фуража, минеральных удобрений, горючего, запасных частей, денежных и других средств). Хозяйства не могут (да и экономически нецелесообразно) создавать производственные запасы в размерах, обеспечивающих максимальные сезонные потребности в оборотных средствах, так как с завершением сезонного производства высвободившиеся средства до следующего сезона не участвовали бы в производстве и тем самым снижались бы эффективность их использования.

Поэтому для покрытия временного или сезонного недостатка в оборотных средствах Госбанк предоставляет совхозам и колхозам кредиты — ссуды на производственные нужды. Таким образом, оборотные средства сельскохозяйственных предприятий формируются за счет двух источников: собственных и заемных (ссуд).

Государство оказывает также большую финансовую помощь хозяйствам в виде ссуд на капитальные вложения. *Ссуды* — это временный источник поступления средств, необходимых для осуществления или расширения производства. По назначению они подразделяются на ссуды на производственные нужды и на капитальные вложения. Первые обычно являются краткосрочными, вторые — долгосрочными.

Условия кредитования колхозов и совхозов, в принципе, одинаковы. Госбанк предоставляет хозяйствам долгосрочный кредит на широкий круг мероприятий по капитальным вложениям, предусмотренным в планах, утвержденных в установленном порядке. Такими мероприятиями являются: строительство, приобретение машин, оборудования, скота, закладка питомников, посадка садов и т. д. Кроме того, выдаются ссуды колхозникам, рабочим и специалистам на индивидуальное строительство. В случае временного финансового затруднения банк выдает краткосрочные ссуды на капитальные вложения, которые должны быть погашены до конца текущего года.

Ссуды выдаются в пределах сумм, предусмотренных в производственно-финансовых планах и утвержденных для хозяйства лимитов, в основном путем оплаты счетов-фактур поставщиков. На оплату труда строительных рабочих и для расчетов с отдельными лицами по контрактации молодняка животных ссуды выдаются наличными.

Принципами кредитования колхозов и совхозов, как и других предприятий, являются: целевое назначение, обеспеченность, срочность и возвратность ссуд. За пользование ссудами хозяйства платят банку проценты, размер которых зависит от вида ссуд. За просроченные ссуды эти проценты возрастают.

Размер собственных оборотных средств для обеспечения минимальных производственных потребностей определяется расчетным путем по нормам. Этот размер принято называть *нормативом*. Сверхнормативные потребности, вызванные сезонностью производства, кредитуются Госбанком.

Сверхнормативные оборотные средства, как и нормативные, могут быть выражены производственными запасами, затратами незавершенного производства, готовой продукцией, предусмотренной для реализации, расчетами с заготовительными организациями и другими покупателями. Поэтому эти позиции, включая и внутригодовой недостаток собственных средств совхозов, предназначенных на приrost норматива собственных оборотных средств, и временный недостаток средств колхозов для оплаты труда, являются объектами кредитования.

Кредитование на производственные нужды осуществляется в совхозах по специальному ссудному счету в пределах установленных на эту цель выходных и внутриквартальных лимитов, в колхозах — по специальному расчетному счету.

Открывая специальный ссудный счет, хозяйство представляет банку одно общее *заявление-обязательство*. В связи с этим отпадает необходимость в оформлении срочными обязательствами получения каждой отдельной ссуды.

По специальному ссудному счету банк выдает ссуды на оплату расчетных документов по кредитующим объектам. На этот счет в порядке погашения кредитов зачисляют выручку от реализации продукции и услуг. Таким образом, погашение ссуд происходит автоматически по мере поступления выручки.

Превышение кредитового оборота по счету над дебетовым (дебетовое сальдо по выписке Госбанка) означает задолженность хозяйства банку по ссудам. Если сумма задолженности на конец квартала превышает выходной лимит кредитования, то разница представляет собой просроченные ссуды, которые перечисляются на отдельный счет.

Расчет колхозов и совхозов с Госбанком по ссудам ведется на счетах № 90 «Краткосрочные ссуды банка» и № 92 «Долгосрочные ссуды банка». Полученные ссуды отражают по кредиту этих счетов и дебету счетов: № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», № 69 «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования», № 73 «Расчеты с бюджетом», № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» — при расчетах с кредиторами за счет ссуд, № 50 «Касса» — при получении наличных денег для оплаты труда или других расчетов. Погашение ссуд отражают по кредиту счетов № 51 и 54 и дебету указанных счетов учета ссуд.

Синтетический и аналитический учет банковских ссуд, а также операций по специальному ссудному счету ведут в журнале-ордере № 4 и ведомости № 4а. Операции по специальному расчетному счету отражают в журнале-ордере № 2 и ведомости № 2а.

Аналитические данные по видам ссуд обобщаются в специальной таблице журнала-ордера № 4 — аналитические данные к счетам № 90 и 92.

§ 7. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ И РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

В условиях механизации учета денежных средств и расчетов с организациями и лицами документация денежных и расчетных

операций никаких изменений не претерпевает. Повышаются лишь требования к культуре составления первичных документов и к строгому использованию их типовых форм.

Обязательным является кодирование учетных номенклатур и шифровка их в первичных документах. Типовой проект комплексной механизации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях предусматривает шестизначный код синтетического и аналитического учета денежных средств и расчетов. Первые два знака соответствуют шифру синтетического счета, третий знак обозначает субсчет, последние три — аналитический счет. Структура кода отдельных счетов показана ниже.

Структура кода счетов учета денежных средств и расчетов

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование	шифр	
50	—	0	—	000	500000
51	—	0	—	000	510000
54	—	0	—	000	540000
55 ¹	Особый счет по капитальному ремонту Аккредитивы	1	—	000	551000
		2	Завод «Коммутатор» Завод «Сельмаш» и т. д.	001 002	552001 552002
	Лимитированные чеки	3	Книжка № 001 Книжка № 005 и т. д.	001 002	553001 553002
60 ¹	и т. д. Расчеты по основной деятельности	1	База РПС Колхоз «Заря» и т. д.	001 002	601001 601002
	Расчеты по капитальному строительству	2	СМУ-6 и т. д.	001	602001
64	—	0	Заготскот-16 Мясокомбинат и т. д.	001 002	640001 640002
67	Расчеты по государственному страхованию	0	Обязательное страхование Добровольное страхование	001 002	670001 670002
69	—	0	Отчисления в ЦСФСО колхозников Отчисления в ЦСФСО специалистов и т. д.	001 002	690001 690002
70	—	0	—	000	700000
71	—	0	Карпов И. П. Семенов З. К. и т. д.	001 002	710001 710002
73 ¹	Расчеты с финансовыми органами	1	Плата за основные производственные фонды Подоходный налог с рабочих и служащих	001 002	731001 731002

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование	шифр	
76	Расчеты с деponentами	1	Зайцев И. П. Заремба К. Ф. и т. д.	001 002	761001 761002
	Расчеты по претензиям	2	Константинов З. Д. Магазин № 217	001 002	762001 762002
77	—	0	—	000	770000
78	Расчеты по средствам в порядке оказания финансовой помощи и т. д.	1	—	000	781000
79	Расчеты с банком по ссудам на индивидуальное строительство и т. д.	1	Ефимов П. Д. и т. д.	001	791001

¹. Субсчета выделены в соответствии с практикой механизации учета в хозяйствах Латвийской ССР.

Типовой кодификатор, как и действующие указания по ведению учета в сельскохозяйственных предприятиях, не предусматривает выделения субсчетов по синтетическим счетам № 55 «Прочие счета в банках», № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», № 73 «Расчеты с бюджетом». По счету № 55 даны аналитические счета: «Аккредитивы», «Лимитированные чеки» и т. п. Однако такой учет не обеспечивает контроля за использованием отдельных чековых книжек без дополнительной выборки данных. То же относится и к счетам № 60 и 73. Как показывает опыт механизации учета в Латвийской ССР, в целях детализации аналитического учета необходимо указанные счета подразделить на субсчета и закодировать их. Это дает возможность непосредственно на основе машинной обработки первичных данных получить обороты и остатки в детальном аналитическом разрезе.

Документы по учету денежных и расчетных операций, как-то: кассовые приходные и расходные ордера, платежные требования, платежные поручения, заявления на аккредитив, авансовые отчеты, квитанции, счета-фактуры и другие — перед сдачей на РИВЦ шифруются с соблюдением определенных требований.

К перфорируемым реквизитам в денежных и расчетных документах относятся месяц и число, шифр наименования хозяйства, номер документа, шифры синтетического и аналитического учета, количественные и стоимостные показатели, там, где это требуется, — шифры структурного подразделения, получателя, отправителя, единиц измерения, операций движения материальных ценностей, направлений реализации и др. Все эти реквизиты кодируются в строгом соответствии с утвержденным кодификатором.

На приходных кассовых ордерах проставляют шестизначный код кредитуемого счета, а на расходных кассовых ордерах — дебе-

туемого счета. Коды на документах рекомендуется проставлять цветными чернилами.

В платежных поручениях и платежных требованиях также проставляются коды корреспондирующих счетов. Это значит, что на платежных поручениях и требованиях, по которым списываются средства со счета в банке, шифруется дебетуемый счет, а на поручениях и требованиях, по которым средства зачисляются, — кредитуемый; код указывается цветными чернилами над или слева перфорируемой суммы. Перед кодом указывают «Д» — дебетуемый или «К» — кредитуемый счет.

На банковских документах, на основании которых производятся записи по счету № 55, имеющему аналитический учет, например заявления на аккредитив, платежных поручениях для приобретения лимитированных чековых книжек и других, проставляются коды как дебетуемых, так и кредитуемых счетов. Реквизиты банковских документов, связанные с кассовыми операциями, шифруются как показатели кассовых документов.

Корреспонденция счетов по расчетным операциям весьма обширная, поэтому шифровка ее — трудоемкая и ответственная работа. Ее следует поручать наиболее квалифицированным работникам. С точки зрения корреспонденции счетов все расчетные операции можно сгруппировать в 4 группы, шифруя их следующим образом: 1) операции, образующие дебиторскую задолженность: Д — 45, 60, 64, 69—71, 73, 76—79; К — 46, реже 04—09, 12, 18—20, 23, 25, 26, 29, 31, 33, 35 и др.; 2) операции, образующие кредиторскую задолженность: Д — 04—09, 12, 18—20, 23, 25, 26, 29, 31, 33, 35 и др.; К — 60, 64, 69—71, 73, 76—79; 3) операции погашения дебиторской задолженности: Д — 50, 51, 54, 55; К — 60, 64, 69—71, 73, 76—79; 4) операции погашения кредиторской задолженности: Д — 60, 64, 69—71, 73, 76—79; К — 50, 51, 54, 55, 90, 96. Операции погашения дебиторской и кредиторской задолженности, по существу, есть операции движения денежных средств, поэтому шифровка их документов уже рассмотрена.

Дебиторская задолженность в большинстве случаев образуется в связи с реализацией продукции и услуг. Поэтому основными документами для ее начисления являются: квитанции заготовительных организаций за принятую продукцию, отчеты о продаже продукции и счета-фактуры, предъявленные различным покупателям и подрядчикам. В каждой квитанции проставляются шестизначные коды корреспондирующих счетов и коды операций движения товарно-материальных ценностей. Например, в квитанции о приеме свиней мясокомбинатом в счет плана продажи государству будет проставлен код: операция — 47 (продажа заготовительным организациям), Д — 640001 (см. с. 95, 96); К — 462702-01 (46 — счет «Реализация», 2 — субсчет «Продукция животноводства», 702 — вид продукции «Свиньи», 01 — направление реализации «Продажа государству»).

Поскольку квитанций о приеме продукции обычно бывает очень много, проставление кодов каждой требует больших затрат труда.

Поэтому, как показывает опыт хозяйств Латвийской ССР, целесообразно составлять реестры квитанций с группировкой их по заготовительным организациям, видам продукции и направлениям реализации. Это значительно снижает затраты труда как при подготовке документов, так и при их перфорации, сокращает количество перфокарт и удешевляет учет.

В отчетах о продаже сельскохозяйственной продукции шифруются: операция движения материальных ценностей, получатель (при продаже на рынке или в ларьке — шифр подотчетного лица), отправитель — шифр структурного подразделения или материально ответственного лица. Коды синтетического и аналитического учета указывают по соответствующим строкам (по каждому наименованию продукции) в графах с общим названием «в учетных ценах»: Д — 46; К — 04 и «в ценах реализации»: Д — 45 или 71; К — 46. Например, проданы на рынке помидоры, плановая себестоимость 120 руб., выручка — 190 руб. Эта операция кодируется следующим образом: Д — 461020-05, К — 043020 — 120 руб.; Д — 710004, К — 461020-05 — 190 руб.

Если в счете-фактуре, предъявленном покупателю, записаны различные виды реализованной продукции, транспортные услуги или другие работы, то коды корреспондирующих счетов располагают следующим образом: в верхней части счета указывают шифр операции движения материальных ценностей, слева наименования продукции или услуг — шифры кредитуемого синтетического и аналитического счета и направления реализации (461020-05), против итоговой суммы — шифры дебетуемого счета (45, 76).

Кредиторская задолженность в основном возникает в связи с приобретением товарно-материальных ценностей от поставщиков, в результате осуществления капитальных вложений силами подрядчиков и во взаимоотношениях с финансовыми органами. Самыми распространенными документами для отражения кредиторской задолженности являются счета-фактуры, предъявляемые поставщиками и подрядчиками для оплаты отгруженных ценностей или выполненных работ. К счетам прилагаются товарно-транспортные накладные, приемные акты или другие документы.

Счета-фактуры в этом случае шифруются в следующем порядке. В верхней части документа указывается шифр операции — 22 «поступление от разных организаций», шифр получателя (материально ответственное лицо, принявшее ценности) и код кредитуемого счета (шестизначный, например К — 601001 — база РПС). Код дебетуемых счетов (также шестизначный) указывается слева названия каждого вида ценностей, услуг или работ, перед количеством и суммой. Например, Д — 055004 (приобретение мешков) или Д — 331103 (строительство телятника). При этом количественные показатели переводятся в единицы измерения, принятые в хозяйстве.

Несколько иначе шифруются счета-фактуры, если отдельные ценности, указанные в них, принимают на хранение разные лица. В этом случае шифр материально ответственного лица указывается перед кодом дебетуемого счета.

Для отражения обязательств по расчетам с финансовыми органами используются различные справки-расчеты, платежные извещения и т. п. Их шифровку оформляют в бухгалтерских справках.

После кодирования однородные документы комплектуются в отдельные пачки, оформляются сопроводительными ярлыками и сдаются в РИВЦ. Рекомендуются приходные и расходные кассовые ордера комплектовать в отдельные пачки, а также создавать отдельные пачки по дебетовому и кредитовому обороту каждого счета в Госбанке.

На сопроводительных ярлыках указывают код и общую сумму балансового счета. Например, на сопроводительном ярлыке приходных документов по счету № 51 будет указано Д — 510000 и общая сумма. Это позволит по ярлыку изготовить одну перфокарту на общую сумму оборота по дебету. Перфокарты кредитового оборота будут изготавливаться на основе данных приложенных первичных

Табуляграмма № 41
«Оборотная ведомость суммового учета»

7 секция				1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Номер пачки	Номер документа	Шифр синтетического и аналитического счета	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	По шифру аналитического учета			
						по шифру синтетического учета			
						входящее (начальное) сальдо	обороты — сумма		исходящее (конечное) сальдо
							дебет	кредит	
05	07	00	00	500000		150 00			
		20	42		510000		2000 00		
		20	43		510000		400 00		
							2400 00*		
		20	44		710203		14 76		
		20	45		710216		20 24		
							35 00*		
		21	16		700000			2200 00	
		21	17		700000			100 00	
								2300 00*	
								50 00	
								50 00*	
		21	18		710012			200 00	
		21	19		873006			200 00*	
								200 00*	
						150 00*	2435 00*	2550 00*	35 00*
05	07	00	00	и т. д. 640002		2800 00			
		24	315		462001		700 00		
		24	817		462004		900 00		
							1600 00*		
		22	14					4100 00	
								4100 00*	
						2800 00*	1600 00*	4100 00*	300 00*
							7000 00		
							7000 00*		
							-7000 00*		7000 00*
							8600 00*	4100 00*	7300 00*
		24	712	640003	462033				

документов, где проставлены коды каждого корреспондирующего счета.

Для аналитического учета денежных средств и расчетных операций Типовой проект комплексной механизации бухгалтерского учета предусматривает один регистр — табуляграмму № 41 «Оборотная ведомость суммового учета». Ее изготавливают «на печать» на основании либо перфокарт, полученных от перфорации каждого первичного документа, либо итоговых перфокарт. В первом случае в табуляграмме будут отражены данные отдельно каждого первичного документа по корреспондирующим счетам, во втором — лишь итоговые суммы аналитических счетов также по корреспондирующим счетам. Исключение составляет счет № 60, где во всех случаях должны отражаться обороты и остатки по каждому счету-фактуре.

В табуляграмме № 41 по всем счетам учета денежных средств и расчетов показываются сальдо на начало месяца, дебетовые и кредитовые обороты за месяц по каждому аналитическому счету и остаток на конец месяца. Кроме того, в ней даны обороты и сальдо по субсчетам и синтетическим счетам. Таким образом, табуляграмма обеспечивает подробную информацию о состоянии денежных средств и расчетов и заменяет журналы-ордера и вспомогательные ведомости.

Глава VII

УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

§ 1. ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ И ПРОДУКЦИЯ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ, ОЦЕНКА И ЗАДАЧИ УЧЕТА

Обязательным условием производства является наличие производственных запасов. К ним относят семена, посадочный материал, корма и подстилку, горючее и смазочные материалы, топливо, разные вспомогательные материалы, минеральные удобрения и другие производственные запасы. Молодняк животных и животные на откорме, строительные материалы и сырье для промышленных и подсобных предприятий, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы также относят к производственным запасам.

В результате сельскохозяйственного производства колхозы и совхозы получают продукцию — зерно, картофель, лен-волокно, сено, овощи, молоко, шерсть, приплод, яйца, мед и др. К продукции относят также изделия подсобных и промышленных предприятий хозяйства. Часть полученной продукции направляют на восстановление и пополнение израсходованных средств производства (семена, посадочный материал, корма, подстилка и др.), она становится предметом труда, т. е. производственными запасами; другую — выделяют для реализации в установленном порядке (товарная продукция).

Производственные запасы и сельскохозяйственная продукция учитываются в количественном (по видам и сортам) и денежном выражении. Оценивают их в зависимости от источников поступления. По способу приобретения производственные запасы подразделяют на покупные и своего производства. Покупными являются все предметы, приобретенные на стороне; своего производства — полученные в виде продукции растениеводства, животноводства и промышленных предприятий и направленные на удовлетворение производственных потребностей.

Продукция собственного производства и покупные предметы труда являются оборотными средствами хозяйства и в зависимости от назначения и использования в процессе производства на балансе отражаются в следующей классификации: 1) семена и посадочные материалы, 2) корма, 3) запасные части и ремонтные материалы, 4) нефтепродукты, 5) твердое топливо, 6) минеральные удобрения, яды и химикаты, 7) сырье для переработки, 8) прочие материалы и тара, 9) строительные материалы.)

Покупные материалы и продукты оценивают при поступлении в хозяйство по фактической себестоимости, которая складывается из стоимости по отпускным ценам согласно счетам-фактурам; наценки; расходов на перевозку и доставку ценностей на склад; расходов на тару, упаковку и приспособления транспортных средств; заготовительно-складских расходов.

Запасные части, горючее и ремонтные материалы могут учитываться по преysкурантным ценам с выделением на отдельном аналитическом счете отклонений от преysкурантных цен. Другие материальные ценности разрешено учитывать по плановой себестоимости приобретения (или по преysкурантным ценам) с выделением на отдельном счете транспортно-заготовительных расходов.)

Производственные запасы и продукцию собственного производства прошлого года учитывают по фактической себестоимости.

Продукцию растениеводства, животноводства и промышленного производства текущего года, а следовательно, и ее часть, используемую как предметы труда, в течение отчетного года учитывают по плановой себестоимости. В конце года после составления отчетной калькуляции плановая себестоимость доводится до фактической. В совхозах переходящие на следующий год запасы семян и кормов собственного производства оценивают по фактической себестоимости, но не выше закупочных цен. В случае, если фактическая себестоимость выше закупочных цен, разницу списывают на результаты хозяйственной деятельности отчетного года, что оформляют бухгалтерской записью: дебет счета № 99 «Прибыли и убытки», кредит счета № 04.

Правильное хранение, рациональное и бережное использование предметов труда и продукции способствуют улучшению экономических показателей хозяйства. Поэтому перед бухгалтерским учетом ставятся задачи, которые в основном сводятся к следующему:

- 1) полный охват документацией всех операций по движению

товарно-материальных ценностей и своевременное составление документов;

2) контроль за сохранностью и правильным использованием товарно-материальных ценностей в местах их хранения;

3) соблюдение режима экономии в использовании материальных ценностей и контроль рублем;

4) систематическое выявление неиспользованных запасов;

5) контроль за правильным распределением валовой продукции растениеводства и животноводства.

Выполнение этих задач предполагает правильную организацию хранения материальных ценностей и рациональные приемы их учета.

§ 2. ОРГАНИЗАЦИЯ СКЛАДСКОГО ХОЗЯЙСТВА

Надежное и правильное хранение запасов продуктов и материалов способствует сохранению количества и качества материальных ценностей и тем самым снижает потери и издержки производства.

Для хранения материалов и продукции колхозы и совхозы строят специальные склады и кладовые или приспособливают здания. Обычно хозяйства имеют центральный склад и кладовые в бригадах, на фермах и в отделениях. Склады бывают закрытые, полузакрытые и открытые.

Закрытые склады (амбары, пакгаузы) используют для хранения материалов, мелкого инвентаря, запасных частей, покупных продуктов и продукции производства, требующих защиты от атмосферных влияний. Такие склады имеют специальные устройства для хранения материальных ценностей и оборудование для измерения, взвешивания и подсчета.

Полузакрытые склады (навесы, саран) используют для крупногабаритных предметов, мало или не подвергающихся атмосферным влияниям. На таких складах хранят пиломатериалы, строительные материалы (кирпич, черепицу, шифер и др.), минеральные удобрения и т. д. Для хранения горючего и смазочных материалов организуют обособленные площадки, навесы, оборудованные специальными емкостями и приборами (цистернами, резервуарами, насосами).

Открытые склады (площадки) используют для хранения грубых кормов, лесоматериалов, дров и других ценностей. Площадки для хранения грубых кормов оборудуют обычно в местах содержания животных, на фермах, в бригадах, а также на удаленных от хозяйства сенокосных участках.

Кладовые на фермах, в бригадах и отделениях создают для хранения небольшого количества в пределах текущей потребности материалов, инвентаря и т. д. Склады и кладовые бывают общего назначения и специализированные (овощехранилища, картофелехранилища, склад нефтепродуктов и др.). Каждому складу и кладовой присваивают номер.

Совокупность складских помещений, оборудования для хранения материальных ценностей, средств внутренней транспортировки

и измерительных приборов составляет складское хозяйство колхозов и совхозов.

Ответственность за хранение материальных ценностей несет заведующий складом или кладовщик. В обязанности заведующего складом (кладовщика) входит прием, размещение на складе и выдача товарно-материальных ценностей, ведение учета и представление в бухгалтерию хозяйства установленной документации. Заведующие и кладовщики — материально ответственные лица.

Заведующий складом (кладовщик) в своей работе, как правило, подчиняется руководителю хозяйства. Он не имеет права самостоятельно распоряжаться ценностями, переданными ему на хранение. Продукты и материалы принимает и выдает заведующий складом (кладовщик) только по надлежаще оформленным установленной формы документам. Правильно организованный складской учет имеет большое значение в борьбе за сохранность социалистической собственности и способствует своевременному составлению отчетности.

§ 3. ДОКУМЕНТАЦИЯ ПОСТУПЛЕНИЯ И РАСХОДА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ПРОДУКЦИИ ПРОИЗВОДСТВА

Каждый факт поступления в хозяйство материалов и продукции должен оформляться специальным документом и отражаться в соответствующих учетных регистрах. Порядок документации прежде всего зависит от способа поступления ценностей (покупка или производство в своем хозяйстве).

Путем покупки колхозы и совхозы приобретают в основном горючее и смазочные материалы, минеральные удобрения, запасные части, ремонтные вспомогательные и строительные материалы, каменный уголь, биопрепараты, химикаты, медикаменты и другие ценности промышленного происхождения. Ценности могут быть получены непосредственно с баз и складов торгующих организаций или на железнодорожных станциях и пристанях. Во всех случаях при получении ценностей необходимо тщательно проверить их качество и состояние. Товары в магазинах или на базах получает экспедитор или другое уполномоченное на это лицо по доверенности хозяйства.

Доверенность выписывают в бухгалтерии хозяйства в одном экземпляре на каждое получение. Она действительна только при наличии печати хозяйства и подписи руководителя и главного (старшего) бухгалтера в течение указанного на доверенности срока. Доверенность выдается под расписку и в случае неиспользования подлежит возврату.

Особенно тщательной проверке подвергаются грузы, прибывшие в адрес хозяйства на железнодорожную станцию или пристань. В присутствии представителя станции (пристани) проверяют целостность упаковки, наличие пломб, соответствие количества мест и характера груза данным транспортных документов. При обнаружении каких-либо повреждений упаковки, контейнеров или других подозре-

ный представитель хозяйства должен в присутствии администрации станции или пристани произвести полную проверку полученных ценностей и составить соответствующий акт (коммерческий).

Проверяют (обмеряют, пересчитывают и взвешивают) также те материальные ценности, которые поступают в вагонах «навалом». Запасные части к машинам по возможности необходимо проверять попредметно, сличая номенклатурные номера деталей с транспортными или другими документами.

Кладовщик принимает ценности от экспедитора или другого лица также по массе или количеству. При этом проверяется соответствие поступивших продуктов и материалов с документами.

Основными документами, согласно которым кладовщик принимает и приходит купленные предметы труда, являются счета-фактуры, накладные, товарные чеки, выписываемые поставщиками, и транспортные документы.

Строгому учету должна быть подвергнута продукция своего производства. Документируется продукция по месту ее производства.

Документация поступления и расхода продукции растениеводства. Основной продукцией растениеводства является зерно, льно-соломка, картофель, сахарная свекла, хлопок, овощи, корнеплоды, сено, силос, фрукты, ягоды и т. д.; побочной — солома, мякина, ботва и т. п. Поступление продукции растениеводства должно учитываться отдельно по бригадам и звеньям, что позволит контролировать выполнение хозрасчетных заданий этих подразделений и осуществлять оплату труда работников с учетом результатов производства.

Порядок оформления полученной продукции документами зависит от вида продукции и способа ее уборки. Он определен Инструкцией о порядке учета сельскохозяйственной продукции в колхозах и совхозах, утвержденной МСХ СССР 26 августа 1968 г., дополненной инструктивным письмом № 34 от 16 мая 1977 г.

Зерновая продукция учитывается в поле в момент получения ее от комбайна. Для оформления отправки зерна с поля на ток, склад или другое место хранения применяют *путевки на вывоз продукции с поля или реестры отправки зерна и другой продукции с поля*.

В бухгалтерии хозяйства заранее заготавливают блокноты путевок или реестров для каждого комбайнера: заполняется название хозяйства, табельный номер и фамилия комбайнера, номер агрегата, номер путевки или реестра (под одним номером три экземпляра). Каждый блокнот (в конце его) подписывается руководителем и главным бухгалтером хозяйства, скрепляется печатью и регистрируется в специальном журнале (ведомости). Комбайнеру выдается под расписку.

На каждую отpravку зерна от комбайна комбайнер выписывает путевку в трех экземплярах. Первый и второй экземпляры ее комбайнер передает шоферу, который расписывается в получении зерна во всех трех экземплярах. Заведующий током (складом), принимая зерно от шофера, обязательно взвешивает его и расписы-

вается в приемке во втором и третьем экземплярах путевки. Третий экземпляр путевки остается у кладовщика, а второй — возвращается шоферу.

Хозяйства в зависимости от конкретных условий организации работы могут применять вместо путевок накопительный документ — реестр отправки зерна и другой продукции с поля. На каждую автомашину комбайнер один раз в день выписывает реестр в трех экземплярах. В реестре он указывает номер машины и фамилию шофера, номер бригады, культуру и т. п.

Первый экземпляр реестра остается у комбайнера. Вторым и третьим экземпляры с первым рейсом передаются шоферу, который затем передает кладовщику (заведующему током) третий экземпляр реестра.

Комбайнер, нагрузив зерном автомашину, проставляет бункерную массу в своем экземпляре. Шофер расписывается в экземпляре комбайнера о принятии зерна и делает запись в своем экземпляре, где также расписывается комбайнер о сдаче зерна. Кладовщик (заведующий током) взвешивает поступившее зерно и фактическую массу записывает в свой экземпляр реестра, в котором расписывается шофер о сдаче зерна. Кладовщик расписывается в реестре шофера о принятии продукции.

На основании третьих экземпляров путевок или реестров заведующий током (кладовщик) составляет *реестр приема зерна и другой продукции*, на основании которого производятся записи в *ведомость движения зерна и другой продукции* и книгу складского учета. Ведомость составляется отдельно на каждую культуру и сорт. В ней указывается остаток зерна на начало дня, приход, расход, остаток на конец дня. Поступление зерна показывают по комбайнам, а расход — по направлениям отправки (на элеватор, на склад и т. д.). В книге или карточках складского учета на каждую культуру и сорт открывают отдельный счет (страницу). В ведомости и книге записывают отдельно каждый документ. В конце рабочего дня заведующий током сдает ведомость движения зерна вместе с документами, на основе которых она составлена, в бухгалтерию хозяйства или отделения.

На основании сведений первого экземпляра путевки комбайнер ежедневно заполняет *учетный лист тракториста-машиниста*, а шофер (на основании второго экземпляра) — *путевой лист грузового автомобиля*. В установленные сроки комбайнер, шофер и кладовщик (заведующий током) сдают документы в бухгалтерию. При обработке документов в бухгалтерии делают встречную (взаимную) проверку всех экземпляров путевок или реестров.

Документация поступления зерна проста, однако практически очень неудобна тем, что приходится много делать записей непосредственно в поле. Поэтому в целях совершенствования учета ин-структивным письмом № 34 МСХ СССР установлено, как вариант, применение талонов для первичного учета зерна в момент уборки.

Сущность этого варианта следующая. Типографским способом на плотной бумаге изготавливают талоны разного цвета и содержа-

ния для шофера (ф. № 77б) и комбайнера (ф. № 77в). Каждый талон предусмотрен для учета одного бункера зерна, отправленного от комбайна.

Каждому комбайнеру, шоферу или трактористу, участвующему в уборке, выдаются в начале уборки заполненные на его имя талоны. Выдаваемые талоны подписываются главным бухгалтером, скрепляются печатью и регистрируются в специальном журнале. Талоны выдают под расписку.

Комбайнер, высыпав бункер зерна в автомашину, выдает шоферу один талон, где указаны номер комбайна, табельный номер и фамилия комбайнера, а шофер (тракторист), приняв зерно, вместо расписки выдает один свой талон, где также указаны все реквизиты шофера и машины. Если в машину высыпается неполный бункер, то делаются соответствующие отметки во взаимно передаваемые талоны.

Таким образом, талоны комбайнеров служат сопроводительными документами для отправки зерна с поля.

Заведующий током или кладовщик, принимая зерно, взвешивает его и получает от шофера (тракториста) талоны комбайнеров. Массу принятого зерна записывают в *реестр приема зерна от шофера*, который составляется в одном экземпляре и постоянно находится у шофера (тракториста). Затем весовщик (заведующий током, кладовщик) записывает зерно в *реестре приема зерна весовщиком*. Последний открывается ежедневно на каждую культуру (сорт) и служит основанием для записи в ведомость движения зерна и другой продукции и в книгу складского учета.

При отправке зерна от комбайна непосредственно на заготовительные пункты кроме указанных документов выписывают *товарно-транспортную накладную на отправку-приемку сельскохозяйственной продукции*. Если зерно отправляют транспортом хозяйства, накладную составляют в четырех экземплярах, а при использовании услуг транспортных организаций — в пяти. Первый экземпляр с распиской шофера остается у отправителя, второй — передается грузополучателю, третий — сдается в бухгалтерию, четвертый — остается у водителя и служит основанием, подтверждающим объем перевозок, пятый — сдается автотранспортной организации.

Зерно, принятое от комбайна, на току или складе обычно сортируют, сушат. Доработка зерна оформляется *актом на сортировку и сушку продукции растениеводства*, который служит основанием для оприходования продукции по сортам и списания неиспользуемых отходов.

Акт составляют в одном экземпляре на каждую партию переработанной продукции, утверждает его руководитель хозяйства.

На отправку сортового зерна кроме накладной на каждую партию агроном с кладовщиком (заведующим током) выписывают *сортовое удостоверение* в двух экземплярах, один из них передается получателю зерна.

Учет незерновой продукции. Учет продукции технических культур, картофеля, овощей, фруктов, ягод и т. п. ведется отдельно по

бригадам, звеньям и лицам, производившим уборку. Это связано с контролем выполнения производственных (хозрасчетных) заданий и начислением заработной платы и оплаты труда колхозникам. На организацию учета влияет также технология уборки отдельных культур. Продукция должна учитываться на всех стадиях уборки, доработки или первичной переработки.

Учет продукции льна ведется с момента теребления. Бригадир учитывает убранную площадь и после обмолота — отдельно массу соломки и семян. Массу соломки определяют путем сплошного или выборочного взвешивания. Для учета семян, соломки или тресты, поднятой со стлищ, и отправки этой продукции с места уборки используется *реестр отправки зерна и другой продукции с поля или дневник поступления сельскохозяйственной продукции*.

Очистку семян, сортировку и переработку соломки и тресты оформляют *актом на сортировку и сушку продукции растениеводства*. При отправке семян на заготовительные пункты, а также волокнистой продукции на завод выписывается товарно-транспортная накладная в трех экземплярах. Аналогично ведется учет урожая конопли и других технических культур.

Некоторые особенности имеет учет урожая хлопка. В течение дня собранная продукция учитывается отдельно по каждому сборщику в разрезе сортов. Бригадир принимает от сборщиков хлопок по массе и записывает в ведомость *ежедневные сведения о сборе хлопка*. По окончании рабочего дня подводятся итоги по каждому рабочему, звену, бригаде в целом. При механизированном сборе хлопка полученную продукцию механизатор записывает в *учетный лист тракториста-машиниста* и сдает его бригадиру. В бригадах и других местах хранения учет поступления и отправки хлопка-сырца ведут в книге складского учета или на карточках складского учета.

Урожай картофеля, корнеплодов, овощей, плодово-ягодных культур учитывают отдельно по бригадам, звеньям и сортам обязательно по массе. На полученную продукцию картофеля, корнеплодов, овощей и плодово-ягодных культур бригадир или весовщик (учетчик) составляет *дневник поступления сельскохозяйственной продукции*. В нем указывают количество собранной продукции каждым колхозником или работником совхоза, занятым на уборке. Продукция отражается в дневнике по сортам и качеству. Бригадир ежедневно переносит из дневника выработку каждого работника в *учетный лист труда и выполненных работ* для начисления оплаты труда.

Собранную продукцию отправляют по *товарно-транспортной накладной на отправку-приемку сельскохозяйственной продукции*.

Большую часть продукции растениеводства составляют грубые и сочные корма, заготовленные для общественного скота.

Грубые и сочные корма заготавливают полеводческие или комплексные бригады (звенья). Сено, солому и другие грубые корма стогуют, скирдуют; силос закладывают в траншеи, башни, ямы; корнеплоды — в бурты, овощехранилища.

Приемку заготовленных кормов производит комиссия в составе зоотехника, агронома, заведующего фермой, бригадира той бригады, которая занималась заготовкой кормов, и лицо, ответственное за хранение. Комиссия тщательно осматривает каждый стог, скирду, бурт, траншею и т. д., определяет качество кормов и массу, проверяет правильность укладки и условия хранения.

Массу стогов, скирд, траншей определяют, исходя из объема и массы одного кубического метра соответствующих кормов. Объем исчисляют по обмеру согласно специальным таблицам или путем расчета по установленным формулам. На принятые корма составляют акт приема грубых и сочных кормов в двух экземплярах.

Если стога, скирды или бурты находятся далеко друг от друга, комиссия составляет схему участков с расположением стогов, траншей и т. д., которая прилагается к актам.

Один экземпляр акта передается в бухгалтерию хозяйства для оприходования заготовленных кормов, второй — фуражиру или специальному объездчику.

Документация поступления и расхода продукции животноводства. Учет полученной продукции животноводства является одновременно контролем выполнения производственных заданий отдельными фермами и работниками животноводства. Молоко, шерсть, яйца, мед и другую продукцию учитывают с момента ее получения.

Порядок учета приплода и привеса как продукции животноводства будет рассмотрен в отдельной главе.

Первичным документом для учета молока на фермах служит *журнал учета надоя молока*. Журнал ведет заведующий фермой, бригадир, мастер машинного доения или старшая доярка. Учет надоя молока ведется по группам коров, закрепленных за отдельными доярками или их бригадой.

Журналы учета надоя молока открывают на полмесяца и в течение этого срока хранят на фермах. При проведении контрольных удоев записи ведут в тех же журналах с отметкой «контрольная дойка».

Молоко на фермах расходуется в соответствии с распоряжением правления колхоза (дирекции совхоза), которое передается заведующему фермой (бригадиру) только в письменной форме. Распоряжения могут выдаваться разовые или постоянные (на определенный период с указанием отпускаемого количества ежедневно). В качестве распоряжения выписывают *товарно-транспортную накладную* или *лимитно-заборную карту* на получение материальных ценностей.

Молоко с ферм отправляют на приемные пункты молокозавода для продажи государству, на маслодельные и сыроваренные заводы, в магазины, на колхозный рынок, в детские учреждения, столовые, а также на сепараторные пункты хозяйства. Часть молока расходуют на фермах для выпойки телят, поросят и другому молодняку. На каждую партию отправленного с фермы или сливного пункта молока и молочных продуктов молокозаводу, магазину или дру-

тому получателю *выписывают товарно-транспортную накладную на отправку-приемку молока и молочных продуктов.*

Перед отправлением молоко и другие продукты взвешивают, определяют жирность, кислотность, температуру и заносят эти показатели в графе накладной «отправлено». Получатель принимает продукцию в присутствии представителя хозяйства, взвешивает, определяет другие качественные показатели и данные заносит в графу накладной «принято». Накладную составляют в 4 экземплярах. Первый экземпляр накладной с распиской водителя остается у отправителя продукции, второй, третий и четвертый экземпляры вручаются водителю. Из них второй экземпляр передается получателю, а третий и четвертый с распиской получателя возвращается хозяйству.

Расход цельного и обезжиренного молока на выпойку телятам и пороссятам оформляют *ведомостью расхода кормов*, разовый отпуск молока на производственные или продовольственные цели — *накладной.*

Для обобщенного учета поступления и расхода молока по ферме, отделению или сливному пункту заведующий фермой, пунктом или бригадир ведет *ведомость движения молока.* В ведомость ежедневно в течение месяца (полумесяца) заносят количество поступившего и израсходованного молока на основе первичных документов: по поступлению — журналов учета надоя молока; по расходу — накладных на отправку молока и молочных продуктов, внутрихозяйственных накладных, ведомостей расхода кормов и др. После проверки ведомость используется для бухгалтерского учета движения молока.

Первичными документами по учету шерсти являются *акт настрига и приема шерсти и дневник поступления и отправки шерсти на заготовительные пункты.* Акт составляет бригадир (заведующий фермой) в момент получения шерсти. При приемке шерсти от стригалей в акте указывают фамилии стригалей, количество остриженных овец, количество в первоначальной массе и классность полученной шерсти. Поскольку оплату труда производят в зависимости от количества шерсти, одновременно с актом бригадир составляет *учетный лист труда и выполненных работ*, где отражается выработка каждого работника (колхозника). Данные о количестве продукции, указанные в актах и учетных листах, должны соответствовать.

Полученную шерсть от стригалей сортируют по классам и упаковывают в кипы. Количество кип записывают в дневник отправки шерсти.

Сбор яиц оформляется *дневником поступления сельскохозяйственной продукции.* Его составляет заведующий цехом (бригадир) отдельно на каждый вид птицы и ежедневно записывает количество несушек, число цельных полученных яиц и бой. Яйца, полученные от молодняка птицы, учитывают отдельно. Одновременно с записями в дневнике количество полученных яиц бригадир заносит в *учетный лист труда и выполненных работ.* Собранные яйца сор-

тируют либо непосредственно на ферме (в цехе), либо отправляют на пункт сортировки яиц.

Специализированные птицеводческие хозяйства, кроме того, для учета полученной продукции используют такие документы, как *акт на вывод и сортировку суточного молодняка птицы, карточка учета движения молодняка птицы, акт сортировки яиц в цехе инкубации*, где отсортированные яйца группируют по сортам: на I — диетические (отдельно I и II категории), II — столовые (I и II категорий), III — племенные (элита, I класс, II класс), IV — нестандартные, и *производственный отчет о переработке птицы и выходе продукции*.

Для отправки продукции с фермы (цеха) составляют *товарно-транспортные накладные*.

При сборе меда и другой продукции пчеловодства на пасеке составляют также *дневник поступления сельскохозяйственной продукции*. В нем указывают количество пчелосемей, от которых получена продукция, и массу меда. Улов рыбы учитывается также в дневниках.

Документация расхода предметов труда. Предметы труда составляют большой удельный вес в средствах производства, а их затраты — основную часть себестоимости продукции. Поэтому строгий режим экономии предметов труда, эффективное их использование — существенный резерв снижения себестоимости продукции.

В сельскохозяйственных предприятиях к производственному потреблению предметов труда относят расход семян и посадочных материалов, минеральных удобрений, ядохимикатов, биопрепаратов, кормов, подстилки, мелкого инвентаря, запасных частей, горючего, смазочных, строительных и ремонтных материалов и т. д. Эти средства со склада отпускают лишь на основании документов, подписанных руководителем хозяйства и главным (старшим) бухгалтером.

Основными документами на выдачу со склада материальных ценностей являются *товарно-транспортная накладная и лимитно-заборная карта на получение материальных ценностей*. Накладную применяют при разовом отпуске ценностей со склада, лимитно-заборную карту — при систематическом отпуске в течение определенного срока. Материалы отпускают в соответствии с производственным планом и нормами расхода.

Накладную выписывают в бухгалтерии в двух экземплярах. В ней указывают количество затребованных к выдаче ценностей, правильность которых подтверждается подписями бригадира, механика, управляющего и бухгалтера. После разрешения руководителя или лица, его замещающего, отпустить ценности оба экземпляра накладной через получателя передаются кладовщику или другому лицу, на ответственности которого находятся ценности.

Фактически отпущенное количество материалов кладовщик заносит в соответствующую графу накладной и подтверждает отпуск подписью. В свою очередь, получатель расписывается в принятии ценностей. Один экземпляр накладной остается у кладовщика как оправдательный документ для списания ценностей, второй —

у получателя и служит основанием для оприходования ценностей и последующего учета их расхода.

Непрерывный характер производства требует непрерывного, почти ежедневного отпуска со складов материальных ценностей. Их потребители — одни и те же хозяйственные подразделения, а получатели — одни и те же ответственные лица. Поэтому вместо разовых накладных на отпуск ценностей широко используют накопительный документ — *лимитно-заборную карту на получение материальных ценностей*. Для отпуска запасных частей применяется лимитная карта специальной формы. Эти лимитно-заборные карты не только позволяют сократить количество документов, упростить учет и облегчить процесс выдачи, но и имеют исключительное значение для контроля за соблюдением норм расходования ценностей.

Лимитно-заборная карта предусмотрена для оформления отпуска со склада в течение определенного периода времени нескольких видов и сортов материалов. Выписывают карты в бухгалтерии на срок, определенный планом документооборота, отдельно на каждого потребителя (получателя) в двух экземплярах. Один экземпляр ее передается кладовщику того склада, из которого будут выдаваться ценности, второй — получателю (бригадиру, механику, заведующему мастерской и т. д.).

Кладовщик отпускает ценности только по предъявлении получателем экземпляра карты. Отпущенное количество материалов указывается в обоих экземплярах лимитно-заборной карты: в экземпляре кладовщика — выданное количество, в экземпляре получателя — полученное. Выдачу кладовщик подтверждает подписью в экземпляре получателя. Этим обеспечивается взаимный контроль.

При выдаче запасных частей лимиты устанавливаются только в денежном выражении, а фактически отпущенное количество в разделе карты «выдано» указывают по наименованиям запасных частей. В отдельных графах по каждому наименованию записывают количество, цену и сумму.

По истечении срока действия лимитной карты кладовщик подсчитывает общее количество отпущенных ценностей (с учетом возврата) и независимо от использования лимита карту сдает в бухгалтерию. Предварительно кладовщик списывает выданное количество ценностей по книге складского учета или по карточкам складского учета.

Если ценности, полученные бригадой или другим производственным подразделением по лимитным картам, расходуются в течение нескольких дней, их наличие и движение ответственные за сохранность лица учитывают в книге складского учета.

Фактический расход семян и посадочного материала оформляют *актом расхода семян и посадочного материала*. Акт составляет бригадир или другое ответственное лицо, в нем указывают по каждой культуре обсемененную площадь, норму посева и общее количество израсходованных семян.

На списание удобрений совхозы и колхозы составляют специальный акт об использовании минеральных, органических и бакте-

риальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов, в котором указывают удобренную площадь, норму и расход удобрений по видам.

Бригадиры и другие ответственные за расход ценностей лица в установленные планом документооборота сроки представляют в центральную бухгалтерию или бухгалтерию отделения свои экземпляры накладных и лимитно-заборных карт с приложением всех оправдательных документов. В бухгалтерии в процессе обработки сверяют соответствующие документы, полученные от кладовщиков и бригадиров.

Несколько иначе организуется выдача и учет расхода горючего и смазочных материалов. Материальную ответственность за них несет заведующий нефтехозяйством. Заправка тракторов, комбайнов и других сельскохозяйственных машин в основном производится по месту работы: в бригадах, отделениях и т. д. Для этого в хозяйствах выделяется возчик на заправочную тележку или специальный бензовоз. В таком случае возчик-шофер — материально ответственное лицо.

Для учета полученного горючего и смазочных материалов и отпуска их трактористам, комбайнерам и машинистам заправщик составляет *отчет о движении горючего и смазочных материалов*.

Большой удельный вес в издержках производства сельскохозяйственных предприятий составляют затраты кормов. Учет расхода кормов начинается с отпуска их со складов. Основным первичным документом отпуска и расхода кормов служит *ведомость расхода кормов*. Она заменяет лимитно-заборную карту, является накопительным документом и служит для отпуска кормов в течение определенного периода времени.

Ведомость выписывается в бухгалтерии хозяйства в двух экземплярах на каждый вид и половозрастную группу животных по фермам. Лимит отпуска устанавливается по каждому виду кормов исходя из поголовья скота и суточного рациона. Порядок отпуска кормов со склада или другого места хранения по ведомости такой же, как по лимитно-заборной карте.

Заведующий фермой или зоотехник в конце месяца закрывает ведомости расхода кормов: указывает остаток неиспользованных на конец месяца кормов, подсчитывает фактический расход кормов по видам в натуральном выражении и в пересчете на кормовые единицы. Количество кормо-дней в ведомости определяют по каждому виду скота путем суммирования поголовья за все дни месяца. Среднемесячное поголовье исчисляют делением количества кормо-дней на фактические дни месяца.

Использование кормов, полученных по разовым документам (накладным), на фермах также оформляют *ведомостью расхода кормов*. Ведомости используют при составлении производственных отчетов отделений, ферм для отражения фактического расхода кормов.

После утверждения управляющим отделением (в совхозах) или председателем колхоза ведомости расхода кормов передают в бухгалтерию хозяйства и используют для списания израсходованных

кормов и отнесения их стоимости на соответствующие счета учета затрат.

Учет материальных ценностей и сельскохозяйственной продукции в хозяйствах должен быть организован так, чтобы во всех бригадах, на фермах и в других подразделениях и местах хранения, а также на всех этапах поступления и расходования их был обеспечен полный контроль за наличием и использованием каждого вида ценностей.

§ 4. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ПРОДУКЦИИ НА СКЛАДАХ

Ответственность за сохранность и техническое состояние материальных ценностей, находящихся на складах, несут заведующие складами. Прием и отпуск материалов, инвентаря и продукции производится исключительно по массе, счету и обмеру. Поэтому дирекция совхоза и правление колхоза обязаны создать надлежащие условия для взвешивания, подсчета и хранения ценностей. Кладовщики проверяют также качество принимаемых ценностей.

На заведующих и кладовщиков возлагается и учет на складах. Отпуск и поступление продуктов и материалов на складах происходит только на основе документов, подписанных руководителем хозяйства и главным (старшим) бухгалтером или лицами, их замещающими.

Учет на складах — одна из основных обязанностей заведующих складами (кладовщиков). Учет должен быть оперативным и обеспечить хозяйство данными: о наличии материальных ценностей по видам, сортам и целевому назначению; о поступлении ценностей за определенный период; о выдаче средств на производственные нужды.

Заведующий складом (кладовщик) для учета материальных ценностей использует книгу складского учета или карточки складского учета. В зависимости от количества наименований ценностей ведется одна или несколько книг. В последнем случае открывают книги отдельно для учета продукции растениеводства, животноводства, покупных предметов труда и т. д. Запасные части учитываются в отдельной книге.

Счета в книгах или на карточках открывают по видам средств, сортам, назначению средств, наименованию и номенклатурным номерам запасных частей и т. д. Продукция урожая прошлого года учитывается отдельно от продукции текущего года.

Данные складского учета систематически сличают с данными аналитического учета в бухгалтерии. Поэтому для облегчения сверки счета в книге складского учета или на карточках должны полностью соответствовать счетам аналитического учета в бухгалтерии. На складах учет ведется только в натуральном выражении.

Остаток средств на 1 января записывают по соответствующим счетам на основании данных книги складского учета прошлого года, проверенных инвентаризацией.

В книгу складского учета или в карточки заносится каждый документ отдельно (группировка документов не допускается) и после каждой операции выводится остаток по счетам. В конце месяца заведующий складом или другое ответственное лицо по данным книги или карточек составляет *отчет о движении материальных ценностей*, который вместе с первичными документами, служащими основанием для записи в книге или карточки, сдается в бухгалтерию. В целях контроля бухгалтер, который ведет учет материальных ценностей, принимая от кладовщика отчет, проверяет записи в книгах или карточках складского учета. При сальдовом методе учета материальных ценностей отчет о движении материальных ценностей становится обязательным элементом этого метода. Поэтому порядок составления отчета будет изложен в § 5 этой главы.

В бухгалтерии после таксировки отчет и приложенные к нему документы используются для записи по аналитическим счетам. Таким образом достигается тождество данных складского и бухгалтерского учета.

Аналогично учету на складах организуется учет на нефтебазах (нефтехозяйствах) колхозов и совхозов. Заведующий хозяйством открывает на каждый вид нефтепродуктов отдельные счета в книге складского учета. Поступившие на склад нефтепродукты приходят на основании счетов-фактур поставщиков, накладных и других приходных документов; отпускают нефтепродукты по лимитно-заборным картам или накладным.

Заведующий нефтехозяйством в сроки, установленные планом документооборота, по данным книги составляет *отчет о движении горючего и смазочных материалов* в двух экземплярах. Наличие и движение нефтепродуктов в отчете, как и в книгах, отражаются только в натуральном выражении.

Остаток, выведенный на конец отчетного периода, переносят в отчет предстоящего периода и записывают в приходной части. Один экземпляр отчета вместе с оправдательными документами по движению нефтепродуктов передается в бухгалтерию хозяйства, где он используется для оприходования и списания израсходованных ценностей.

§ 5. ОПЕРАТИВНО-БУХГАЛТЕРСКИЙ (САЛЬДОВЫЙ) МЕТОД УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ

Современные колхозы и совхозы имеют большое количество складов и других пунктов хранения продукции, материальных ценностей, а также большое число материально ответственных лиц. Поэтому учет материальных ценностей занимает большой удельный вес в учетной работе. Колхозы и совхозы, искивая пути рационализации учета, переходят на более прогрессивный оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод учета товарно-материальных ценностей.

Сущность сальдового метода учета заключается в том, что учет ценностей в бухгалтерии хозяйства и на складах объединяется в единых регистрах оперативно-бухгалтерского учета. Количествен-

ный (сортовой) учет наличия и движения ценностей ведут на складах или в других местах хранения, а в бухгалтерии ведется только денежный учет по видам ценностей. Таким образом, складской учет заменяет аналитический учет в бухгалтерии. При этом способе обеспечивается систематический контроль со стороны бухгалтерии за складским учетом, чем повышается его качество.

При сальдовом методе учета в первичной документации по поступлению и расходованию продукции и производственных запасов, а также в организации складского учета не требуется никаких изменений по сравнению с обычным способом учета. Следует лишь отметить, что при открытии счетов в книге складского учета (или карточек складского учета) кладовщик должен строго соблюдать утвержденную номенклатуру материальных ценностей и твердые цены, которые указываются в заголовке счета.

Материально ответственные лица (кладовщик или др.) ежедневно на основании первичных документов производят записи в книгу складского учета или в карточки и выводят остатки. В конце месяца на основании этих записей составляют в двух экземплярах *отчет о движении материальных ценностей* (типовая форма № 121). Данные в отчете приводятся только в количественном выражении.

Материальные ценности в отчет записываются по синтетическим счетам, а в отдельных случаях — по субсчетам. Допускается также составление отчетов по каждому синтетическому счету или субсчету. Приход и расход материальных ценностей отражают по корреспондирующим синтетическим счетам, по усмотрению бухгалтерии — по субсчетам. Для этого в учетных регистрах предусмотрены вертикальные графы с делением на количество и сумму. Количество граф по приходу и расходу практически не ограничено, они дополняются вкладными листами.

В целях сокращения объема работы в отчет включаются только те ценности, по которым в течение месяца было движение. По материальным ценностям, движения по которым не было, показывают лишь остаток в денежном выражении одной строкой с названием «Ценности без движения». При небольшой номенклатуре ценностей у данного материально ответственного лица в отчете лучше показать все ценности. Отчет вместе с оправдательными документами представляется в бухгалтерию, которая после проверки возвращает второй экземпляр кладовщику.

Количественные данные отчетов об остатках и движении ценностей в бухгалтерии умножают на постоянные учетные цены и получают денежное выражение продукции и материалов. Затем на основании отчетов операции по приходу и расходу ценностей группируют по корреспондирующим счетам. При журнально-ордерной форме учета итоги группировки операций записывают в ведомость № 10з «Учет движения материалов».

После составления ведомости № 10з остатки из отчетов материально ответственных лиц по каждому наименованию ценностей в количественном и суммовом выражении записывают в сальдовые ведомости.

Сальдовые ведомости составляют по балансовым счетам, суб-счетам и материально ответственным лицам. В ведомость включают остатки по каждому номенклатурному названию. Применяются ведомости двух видов. Одни — для учета ценностей с небольшим числом мест хранения, другие — для ценностей, которые хранятся во многих местах и у многих материально ответственных лиц.

Сальдовые ведомости подготавливают с вкладышами с расчетом, чтобы остатки можно было отражать в одной ведомости в течение всего года.

Учет продукции и других материальных ценностей по твердым ценам вызывает необходимость в отдельном учете отклонений от твердых цен. При сальдовом методе отклонения от твердых цен (разница в ценах и расходы на приобретение) учитывают на отдельном аналитическом счете по синтетическим счетам (в некоторых случаях по субсчетам). Учет отклонений и их списание на счета затрат ведутся в порядке, изложенном в учете запасных частей.

В сальдовом балансе продукцию и производственные запасы отражают по фактической себестоимости. Поэтому сумма отклонений, учтенная на отдельном аналитическом счете, прибавляется при составлении баланса к стоимости соответствующих ценностей, исчисленной по твердым ценам.

§ 6. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ПРОДУКЦИИ В БУХГАЛТЕРИИ ХОЗЯЙСТВА

Для учета наличия и движения продукции сельскохозяйственного производства, семян и кормов, покупных материалов, запасных частей и продуктов предусмотрена группа синтетических счетов: № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства», № 05 «Сырье и материалы», № 06 «Нефтепродукты», № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», № 08 «Запасные части». Все счета этой группы активные. В приведенной ниже схеме показано значение дебета и кредита счетов.

Схема
счетов № 04, 05, 06, 07, 08

Д	К
<u>Остаток на начало года</u>	
Оприходование продукции растениеводства, животноводства, промышленных предприятий, полученной из производства	Списание реализованной сельскохозяйственной продукции
Оприходование покупных предметов труда и полученных натуральных ссуд	Списание израсходованных предметов труда и возврат натуральных ссуд
Отражение транспортно-заготовительных расходов	Списание при распределении транспортно-заготовительных расходов
Безвозмездное получение предметов труда	Списание продукции, выданной в порядке оплаты труда, единовременной помощи и т. д.
Оприходование продукции колхозников, принятой для реализации	Списание недостач и потерь
	Безвозмездная передача продукции и предметов труда

Аналитический учет продукции и производственных запасов своего производства и покупных, а также полученных продуктов от переработки организуют в зависимости от применяемых форм и методов учета. При использовании книг для аналитического учета заводят книгу учета продуктов и материалов. Книга имеет многографную форму. Вертикальные графы используют для учета ценностей по материально ответственным лицам. С помощью аналитического учета получают сведения о наличии и движении каждого вида ценностей в целом по хозяйству и по отдельным ответственным за сохранность лицам. Поэтому аналитические счета в книге открывают по каждому номенклатурному названию.

По счету № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» аналитические счета открывают по следующим субсчетам: 1 «Продукция растениеводства», 2 «Продукция животноводства», 3 «Продукция промышленных предприятий», 4 «Сельскохозяйственные продукты колхозников и других работников, принятые для реализации». Внутри субсчетов открывают аналитические счета по каждому наименованию продукции, сортам, назначению.

Продукцию, семена, корма и другие продукты приходят на дебет счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» с кредита счетов: № 18 «Растениеводство» — при поступлении от урожая; № 19 «Животноводство» — при поступлении от животноводства; № 20 «Промышленное производство» — при получении от переработки на предприятиях хозяйства и от других производств; № 51 «Расчетный счет»; № 55 «Прочие счета в банках»; № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др., в зависимости от способа расчетов — при покупке; № 29 «Прочие производства и хозяйства» — при поступлении изделий пекарен и столовых; № 90 «Краткосрочные ссуды банка» — при получении натуральной ссуды; № 85 «Неделимый фонд» («Уставный фонд») — при безвозмездном поступлении; № 96 «Целевое финансирование и целевые поступления» — при приобретении за счет финансирования; № 26 «Общехозяйственные расходы» — при выявлении во время инвентаризации излишков — и других счетов. Принятая продукция для реализации приходится на счет № 04 с кредита счета № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В течение года продукцию собственного производства учитывают по плановой себестоимости, а в конце года пересчитывают на фактическую себестоимость.

Реализованную продукцию и израсходованные семена, корма, другие материалы и продукты списывают с кредита счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» на дебет счетов: № 46 «Реализация» — при реализации, выдаче колхозникам в счет оплаты труда и в порядке оплаты приобретенного по договорам контрактации молодняка животных, возврате натуральных ссуд, отпуске на общественное питание; № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство», № 23 «Вспомогательные производства», № 25 «Общепроизводственные расходы», № 29 «Прочие производства и

хозяйства», № 31 «Расходы будущих периодов» — при отпуске на производственные нужды; № 03 «Капитальный ремонт», № 33 «Строительство и приобретение основных средств» — при использовании на капитальный ремонт и капитальное строительство; № 20 «Промышленное производство» — при отпуске в переработку; № 81 «Прочие отвлеченные средства» — при выделении в страховой фонд и передаче межколхозным и государственным организациям в порядке долевого участия; № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения» — при выдаче из фонда помощи; № 99 «Прибыли и убытки» — при гибели от стихийных бедствий — и других счетов.

Продукция растениеводства должна учитываться по сортам ботаническим и качеству. В то же время зерновая продукция во время поступления и оприходования не подразделяется на сорта, а указана в первичных документах по видам общим количеством. Поэтому на соответствующие счета ее приходят общий количеством и суммой.

Зерновая продукция на току или складах подвергается доработке, сушке, в результате изменяется ее масса, сорт, качество и количество. Эти изменения необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета.

В соответствии с действующими указаниями по ведению бухгалтерского учета «мертвые отходы» и усушка при доработке продукции урожая текущего года по ценам оприходования зерна сторнируются бухгалтерской записью: дебет счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства», кредит счета № 18 «Растениеводство» (соответствующие аналитические счета).

На счете № 05 «Сырье и материалы» учитывают запасы несельскохозяйственного сырья для промышленных предприятий, минеральных удобрений, топлива, медикаментов, биопрепаратов, тару и прочие материалы. Аналитические счета открывают по наименованиям ценностей, сортам, ценам в последовательности следующих субсчетов: 1 «Несельскохозяйственное сырье для промышленных предприятий», 2 «Минеральные удобрения», 3 «Твердое топливо», 4 «Биопрепараты, медикаменты и химикаты», 5 «Тара и тарные материалы», 6 «Прочие материалы».

Биопрепараты, медикаменты и химикаты в бухгалтерии учитывают в денежном выражении, а на ветеринарных участках — в количественном выражении. На счете № 05 учитывают также тару, изношенные запасные части, снятые при ремонте, ветошь и другие вспомогательные материалы. Снятые с машин негодные запасные части приходят по ценам металлолома.

Для учета нефтепродуктов по счету № 06 «Нефтепродукты» открывают аналитические счета на каждый вид горючего и смазочных материалов («Керосин», «Бензин А-72», «Бензин А-76», «Автол», «Отработанное масло» и т. д.). В бухгалтерии ведут учет наличия и поступления нефтепродуктов в натуральном и денежном выражении, а в местах хранения — только в натуральном.

Сырье, материалы и нефтепродукты приходят по дебету счета

№ 05 «Сырье и материалы» или № 06 «Нефтепродукты» с кредита счетов: № 50 «Касса», № 51 «Расчетный счет», № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др. — при покупке и оплате расходов по приобретению, № 90 «Краткосрочные ссуды банка» — при приобретении за счет ссуды, № 85 «Неделимый фонд» («Уставный фонд») — при безвозмездном получении, № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство» и других счетов учета затрат — при получении отработанного машинного масла и др.

Списывают потребленные в производстве материалы и нефтепродукты с кредита счета № 05 «Сырье и материалы» или № 06 «Нефтепродукты» на дебет счетов учета затрат: № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство», № 23 «Вспомогательные производства», № 25 «Общепроизводственные расходы» и др.

На счете № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке» учитывают все виды строительных материалов покупных и собственного производства, к которым относят, например, алебастр, гравий, кирпич, цемент, круглый лес, пиломатериалы, кровельное железо, гвозди, болты, краны, кабель, электропроводку, краску и т. д. независимо от их последующего использования в производстве. К этой группе средств относят также оборудование, завезенное для монтажа, посадочный материал для закладки садов, ягодников, лесополос, парков и т. п. Аналитические счета открывают по каждому наименованию, сорту или группам однородных материалов, конструкций, деталей в разрезе следующих субсчетов: 1 «Строительные материалы», 2 «Конструкции и детали», 3 «Оборудование к установке отечественное», 4 «Оборудование к установке импортное».

Часть строительных материалов может заготавливаться в своем хозяйстве, например строительный камень, песок, лесоматериал, кирпич. Затраты на заготовку строительных материалов по статьям расходов учитывают на счете № 20 «Промышленное производство». По этим затратам определяют фактическую себестоимость материалов собственного производства, которые приходят на дебет счета № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке» с кредита счета № 20 «Промышленное производство». До определения фактической себестоимости материалы своего производства учитывают по плановой себестоимости.

Строительные материалы отпускают в строгом соответствии с планом строительных работ по лимитно-заборным картам, накладным и другим документам. Стоимость покупных израсходованных материалов относят на дебет счетов: № 03 «Капитальный ремонт» — при выполнении ремонтных работ; № 33 «Строительство и приобретение основных средств» — при строительстве новых объектов.

Учет отпуска строительных материалов собственного производства своему капитальному строительству несколько иной. Эти материалы включаются в стоимость строительного объекта не по фактической себестоимости, а по сметным ценам. Поэтому строительные материалы собственного производства при отпуске на строи-

тельство по фактической себестоимости списывают со счета № 07 на дебет счета № 46 «Реализация». Стоимость же материалов по сметным ценам относится на затраты строительства бухгалтерской записью: дебет счета № 33, кредит счета № 46. Разница между дебетовым и кредитовым оборотом счета № 46 по этим операциям списывается на счет № 99 «Прибыли и убытки».

Строго должны учитываться запасные части, предназначенные для ремонта автомашин, тракторов, комбайнов, сельскохозяйственных машин. По местам хранения ведется количественный учет по каждому наименованию и номенклатурному номеру отдельно, а в бухгалтерии — стоимостный. Для этого на счете № 08 «Запасные части» открывают следующие аналитические счета: «Запасные части к тракторам», «Запасные части к комбайнам», «Запасные части к автомашинам», «Запасные части к сельскохозяйственным машинам», «Прочие запасные части». Все эти счета открывают по маркам машин и на них отражают стоимость соответствующих запасных частей по преysкурантным ценам.

Однако фактическая стоимость приобретения запасных частей, как правило, не совпадает с их преysкурантными ценами за счет расходов на доставку и т. п. Поэтому для учета отклонений от преysкурантных цен открывают отдельный аналитический счет. На дебете этого счета отражают разницу между фактической и преysкурантной ценой и все расходы, связанные с приобретением. На кредите счета отклонения списывают пропорционально стоимости израсходованных запасных частей и относят на счета затрат, по которым учтены потребленные запасные части.

Для контроля за полнотой аналитического учета и соответствия его синтетическому ежемесячно составляют оборотные ведомости по аналитическим счетам. Наличие средств в натуре, условия их хранения и использования проверяют путем инвентаризации.

При сальдовом методе учета материальных ценностей аналитический учет продукции и производственных запасов ведется, как уже отмечалось, в сальдовых ведомостях.

При журнально-ордерной форме учета синтетический учет продукции и производственных запасов осуществляется в нескольких журналах-ордерах и в ведомости № 10з «Учет движения материалов», которую открывают ежемесячно на каждую учетную группу. Выход продукции растениеводства и животноводства, а также полученные от переработки изделия промышленных производств отражаются в журнале-ордере № 10 с корреспонденцией счетов: дебет счета № 04, кредит счетов № 18, 19, 20. Товарно-материальные ценности, поступившие от поставщиков, независимо от способа расчета отражают в журнале-ордере № 6 с корреспонденцией счетов: дебет счетов № 05, 06, 07, 08 и 12, кредит счета № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Ценности, приобретенные подотчетными лицами, показываются по журналу-ордеру № 7 с кредита счета № 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Расход продукции и других материальных ценностей на производственные нужды растениеводства, животноводства, вспомо-

гательных производств и на общехозяйственные и общепроизводственные цели отражается в журнале-ордере № 10 на основании соответствующих производственных отчетов (формы № 18, 18а, 18б и 18в). Порядок составления отчетов изложен в последующих главах.

Обороты за месяц из журнала-ордера № 10 переносятся в Главную книгу.

§ 7. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ПРОДУКЦИИ

При механизации учета производственных запасов и сельскохозяйственной продукции носителями исходной информации являются те же первичные документы, которые применяют и при ручных формах учета. Документы содержат полную характеристику движения материальных ценностей, необходимую для составления учетных регистров в требуемом аналитическом разрезе. Эта характеристика переносится на перфокарты. Так, перфорируемыми реквизитами документов по учету производственных запасов и продукции являются: месяц, число, шифр предприятия, номер документа, шифры единиц измерения, структурного подразделения, операций движения материальных ценностей, направлений реализации, складов, получателя, отправителя, статьи затрат, коды синтетического и аналитического учета, количественные и стоимостные показатели.

Первичные документы перед сдачей на ИВЦ шифруются в общепринятом порядке. Шифр единиц измерения — порядковый, двузначный; складов (материально ответственных лиц) — порядковый, двузначный; операций движения — серийный, двузначный; качественного состава продукции — однозначный, строится применительно к действующей системе стандартов учета качества продукции. Код синтетического и аналитического учета состоит из шести знаков: первые два знака — шифр синтетического счета, третий — шифр субсчета, последние три — наименование материальных ценностей — шифр аналитического счета. Поскольку материальные ценности учитывают по твердым учетным ценам, внутри каждого субсчета (где целесообразно — синтетического счета) открывают отдельный аналитический счет для учета транспортно-заготовительных затрат с шифром 999. Пример построения кодов показан на с. 122.

В зависимости от конкретных условий работы каждого предприятия распределение обязанностей среди работников по шифровке документов может быть разным. Такие шифры, как наименование предприятия, структурного подразделения, отправителя, получателя, склада и т. п., проставляют обычно составители документа; коды корреспондирующих счетов, шифры статей затрат, направлений движения ценностей, направлений реализации — работники бухгалтерии. Шифры записывают в специально предусмотренном для этого месте.

Учет производственных запасов и продукции связан с составлением большого количества документов как на оприходование,

Структура кодов счетов № 04—08

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование материальных ценностей	шифр	
04	Корма	1	Пшеница озимая	001	041001
			Рожь озимая	002	041002
	и т. д.		и т. д.		
05	Минеральные удобрения	2	Карбамид	001	052001
	и т. д.		и т. д.		
06	Нефтепродукты	0	Автол	001	060001
			Бензин А-76	002	060002
			и т. д.		
			Транспортно-заготовительные расходы	999	060999
07	Строительные материалы	1	Алебастр	001	071001
			Бут	002	071002
			Транспортно-заготовительные расходы	999	071999
08	—	0	Запчасти тракторов:		
			ДТ-20	001	080001
			ДТ-20к	002	080002
			и т. д.		

так и на списание ценностей. Причем характерна большая однотипность операций, а следовательно, и однородность документов. Поэтому в целях сокращения затрат труда на шифровку и другую обработку каждого документа составляют различные накопительные документы, например реестр документов на выбытие продукции. Реестр используют в основном для накапливания сведений из разовых документов: накладных внутрихозяйственного назначения, товарно-транспортных накладных и др. Их составляют по местам хранения, материально ответственным лицам (отправителям), наименованиям продукции с группировкой ее по направлениям использования, шифру получателя, корреспондирующим счетам.

Как разновидность этого реестра хозяйства Латвийской ССР используют *сводную ведомость реализованной продукции*. В ведомости, которую составляют на каждого отправителя, отводят специальные графы для каждого наименования продукции и покупателя, где регистрируют в хронологическом порядке товарно-транспортные накладные или другие документы с указанием номера документа, сданной и зачтенной массы. Таксируется, шифруется и передается ИВЦ сводная ведомость, а не отдельные накладные. Аналогично в хозяйствах республики используют *реестр выхода продукции* для накопления данных из дневников поступления сельскохозяйственной продукции, дневников поступления продукции закрытого грунта, дневников поступления продукции садоводства. В

этом случае отдельные дневники также не обрабатываются и не сдаются в ИВЦ.

Рассмотрим порядок шифровки в документах отдельных номенклатур.

Корреспонденцию счетов, вытекающую из движения материальных оборотных средств, можно подразделить на три группы:

1) обусловленную операциями поступления ценностей:

Д — 04—08, 12

К —

50, 51, 54, 55, 60, 71, 76, 90, 92, 93, 96 — приобретение со	стороны

2) обусловленную операциями внутрихозяйственного перемещения ценностей:

Д — 04—08, 12

К — 04—08, 12 — смена материально ответственных лиц;

3) обусловленную операциями по использованию ценностей:

Д —

18—20, 23, 25, 26, 29, 31, 33, 35 — производственное ис-	пользование

К — 04—08, 12.

Шифровка реквизитов в документах на приобретение материальных оборотных средств со стороны рассмотрена в предыдущей главе. Остановимся лишь на шифровке показателей в остальных документах.

Во всех документах, которыми оформлен выход продукции растениеводства и животноводства, проставляют шифр операции 21 — поступление сельскохозяйственной продукции из производства и шифр отправителя — структурного подразделения, в котором получена продукция; на документах по оприходованию продуктов после переработки — шифр операции 26 — поступление от переработки (забоя). Шифр получателя — это шифр материально ответственного лица. Код дебетуемого счета № 04 шестизначный, код кредитуемых счетов № 18, 19, 20, 23, 29 тоже шестизначный.

В актах на оприходование пастбищных кормов указывается количество кормовых единиц и шифр операции 43 — расход сельскохозяйственной продукции на корм скоту.

В накладных и лимитно-заборных картах, которыми оформляется внутрихозяйственное перемещение средств, указывают шифр операции 23 — поступление материальных ценностей и сельскохозяйственной продукции за счет внутренних перемещений, шифры получателя, отправителя и корреспондирующих счетов (Д — 043007; К — 043007). При этом шифруют только экземпляра документа отправителя.

Во всех документах на списание производственных запасов на производственные нужды и в переработку указывается шифр операции 41 — расход материальных ценностей на производство, шифр отправителя (материально ответственное лицо, с которого списы-

вают ценности), шифр получателя — по счетам № 18 и 19 — шифр производственного подразделения, по счетам № 03 и 23-1 — номер ремонтируемого объекта, по остальным счетам проставляют прочерк. Если израсходованные ценности на производственные нужды списывают на основании отчета о движении материальных ценностей, то первичные документы не шифруются и не передаются ИВЦ.

На расходных документах указывают код дебетуемых счетов по учету затрат производства (№ 18—20, 23, 25, 26, 33, 35). Код шестизначный, в нем первые два знака — шифр синтетического счета, третий — шифр субсчета, последние три — объект учета затрат, аналитический счет (название культур или работ, вида животных, вида услуг и т. п.). Здесь же указывается шифр статьи затрат (двухзначный). Код кредитуемых счетов состоит из счетов учета материальных ценностей (№ 04—08, 12).

В документах на отправку продукции заготовительным организациям и другим покупателям для реализации кроме указанных шифров шифруется и направление реализации.

Зашифрованные документы комплектуются в пачки, оформляются сопроводительными ярлыками и передаются в ИВЦ.

Для аналитического учета наличия и движения производственных запасов и продукции в ИВЦ изготавливают и передают хозяйствам четыре табуляграммы: № 16 «Оборотная ведомость количественно-суммового учета (по сельскохозяйственному предприятию)», № 17 «Оборотная ведомость количественно-суммового учета (по материально ответственным лицам)», № 18 «Ведомость определения отклонений», № 19 «Ведомость распределения отклонений».

В табуляграмме № 16 отражают остатки на начало месяца, обороты за месяц и остатки на конец месяца по каждому наименованию ценностей по хозяйству в целом, в табуляграмме № 17 — по каждому материально ответственному лицу. Табуляграммы взаимно сверяются, их составляют «на печать», т. е. данные печатают с каждого документа в денежном и натуральном выражении. Итоги в табуляграмме № 16 даются по аналитическому счету, субсчету и синтетическому счету.

Товарно-материальные ценности в табуляграммах № 16 и 17 отражают по твердым учетным ценам. Учет отклонений фактической себестоимости поступивших ценностей от их стоимости по учетным ценам ведется в табуляграмме № 18. Размер отклонений определяется по субсчету или синтетическому счету по итоговым суммам ценностей по учетным ценам и ценам поставщиков, включая транспортно-заготовительные расходы. Поэтому в табуляграмме по каждому документу отражают стоимость поступлений по учетным ценам и ценам поставщиков. Транспортно-заготовительные расходы показывают отдельной записью.

В табуляграмме № 19 отражается распределение отклонений по направлениям производственных затрат. В качестве примера приведена табуляграмма № 16.

Табуляграмма № 16
«Оборотная ведомость количественно-суммового учета
(по сельскохозяйственному предприятию)»

(по сельскохозяйственному предприятию)									
7 секция				1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Шифр предприятия Месяц	Номер пачки	Номер документа	Шифр операции	Корреспондирующий счет	Шифр синтетического и аналитического счета и шифр единицы измерения	По шифру аналитического учета			
						начальное сальдо и обороты			
						конечное сальдо			
				по субсчетам —		количество		сумма	
				начальное сальдо и обороты		дебет	кредит	дебет	кредит
				конечное сальдо	—				
				дебет	кредит			дебет	кредит
10	00	00	11		041006 09	2000 00		120 00	
	17	07	23	043006	041006 09	4000 00		240 00	
	18	12	23	200002	041006 09		300 00		18 00
						6000 00*	300 00*	360 00*	18 00*
						5700 00*		342 00*	
					041009 09	7000 00		490 00	
	17	05	26	200002	041009 09	3800 00		266 00	
	17	14	22	600017	041009 09	12000 00		840 00	
	18	62	41	190201	041009 09		8000 00		560 00
						22800 00*	8000 00*	1596 00	560 00*
						14800 00*		1036 00*	
					195600*	57800*			
					137800*				

и т. д.

Табуляграмма расшифровывается следующим образом: остаток на первое октября (шифр операции 11) кормового овса (шифр 041006) составил 2000 кг (шифр единицы измерения 09) на сумму 120 руб. По документу № 07 поступил кормовой овес после сортировки зерна урожая текущего года (операция 23 — внутреннее перемещение) 4000 кг на сумму 240 руб., по документу № 12 списан овес в переработку (операция 23) 300 кг на сумму 18 руб. Остаток кормового овса на конец месяца — 5700 кг на сумму 342 руб. Аналогично расшифровываются данные и по следующему аналитическому счету — 041009.

Глава VIII

УЧЕТ МАЛОЦЕННЫХ

И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ

§ 1. МАЛОЦЕННЫЕ И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИЕСЯ ПРЕДМЕТЫ

И УЧЕТ ИХ НАЛИЧИЯ

К малоценным и быстроизнашивающимся предметам относят:
а) предметы, служащие менее одного года, независимо от их стоимости; б) предметы стоимостью до 100 руб. за единицу независимо

от срока службы, за исключением всех видов сельскохозяйственных машин, орудий и оборудования, взрослого рабочего и продуктивного скота, парниковых рам, инвентарной тары (фляги и бидоны для молока, бочки, съемные цистерны), оборудования агрозооветкабинетов, библиотечных фондов, музыкальных инструментов, спортивного инвентаря и мебельных гарнитуров, которые относят к основным средствам независимо от их стоимости; в) специальные инструменты и приспособления (молотки, топоры, дрели, гаечные ключи т. п.); г) спецодежду, обувь и постельные принадлежности независимо от их стоимости и срока службы; д) сбрую независимо от ее стоимости и срока службы; е) орудия лова (сети, снасти, мережи и т. п.) независимо от стоимости и срока службы.

Бухгалтерский учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов ведется на активном счете № 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» по субсчетам: 1 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы на складе», 2 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации».

Для аналитического учета малоценных предметов используют либо книгу учета продуктов и материалов, либо регистры сальдового метода учета материальных ценностей — сальдовые ведомости.

В книге на каждое наименование или группу однородных предметов открывают отдельный счет, например «Ведро эмалированное», «Хомуты» и т. д. В вертикальных графах книги «Ответственные за сохранность лица» указывают фамилии и должности материально ответственных лиц. Эти графы используют для отражения в бухгалтерии наличия и движения предметов по местам хранения в количественном выражении.

При сальдовом методе количественный учет наличия и движения малоценных и быстроизнашивающихся предметов ведется по кладовым и другим местам хранения. Для этого материально ответственные лица ведут книгу складского учета или карточки складского учета, в которых на каждое наименование ценностей открывают отдельный счет. В заголовке счета указывают цену единицы, которая должна быть неизменной в течение года. Можно брать и среднюю взвешенную цену.

Движение малоценных предметов ежедневно отражается на счетах в количественном выражении на основании первичных документов. Данные из счетов в конце месяца кладовщик или другое ответственное лицо переносит в отчет о движении материальных ценностей, который вместе с первичными документами передается в бухгалтерию. В отчете указывают по каждому наименованию остаток предметов на начало месяца, поступление, выбытие и остаток на конец месяца.

Отчет в бухгалтерии проверяют, таксируют, и данные об остатках на конец месяца переносят в сальдовую ведомость. Ведомость составляют по материально ответственным лицам.

Покупные малоценные и быстроизнашивающиеся предметы приходуют на основании счетов-фактур, накладных, приемных актов и других документов на дебете счета № 12 «Малоценные и быстроиз-

нашивающиеся предметы». Малоценные предметы, приобретенные или изготовленные для удовлетворения культурно-бытовых нужд за счет средств специальных фондов или бюджетных ассигнований, учитываются также на счете № 12.

Операции по учету движения малоценных и быстроизнашивающихся предметов отражаются в журнале-ордере № 10.

§ 2. УЧЕТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАЛОЦЕННЫХ И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ

Большая часть малоценных и быстроизнашивающихся предметов находится в эксплуатации. Отпуск их со складов бригадам, фермам и мастерским на хозяйственные цели производится на основании лимитно-заборной карты на получение материальных ценностей или накладных. Так как малоценные предметы используются в производстве определенное время, отпуск их со склада обычно рассматривается как внутрихозяйственное перемещение. Поэтому на основании указанных документов делают бухгалтерскую запись: дебет счета № 12, субсчет «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации», кредит счета № 12, субсчет «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы на складе».

По местам использования учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов ведется материально ответственными лицами только в натуральном выражении. Предметы, которые длительное время используют одни и те же лица, закрепляются за ними постоянно. Для этого заводят книгу или ведомость закрепления инвентаря. Рабочий, получивший предмет, расписывается в книге и отвечает за его сохранность и использование.

Стоимость использованных малоценных и быстроизнашивающихся предметов относится на издержки производства и включается в себестоимость продукции. Существует несколько способов отнесения стоимости на затраты производства.

Малоценные предметы стоимостью до 2 руб. за единицу списывают на затраты по мере их отпуска в эксплуатацию бухгалтерской записью: дебет счетов № 19 «Животноводство», № 25 «Общепроизводственные расходы» или других счетов учета затрат, кредит счета № 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы».

Стоимость других малоценных и быстроизнашивающихся предметов включается в затраты производства путем начисления износа: 50% стоимости — при передаче предметов в эксплуатацию и 50% — при списании их вследствие полного износа. При списании предметов из суммы износа исключают стоимость материалов, полученных при ликвидации. Выбытие полностью изношенных предметов оформляется *актом на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов*, который утверждает руководитель хозяйства. Списанные предметы должны быть уничтожены, чтобы их нельзя было предъявить при очередной инвентаризации.

Для учета износа предусмотрен специальный счет № 13 «Износ

малоценных и быстроизнашивающихся предметов». Операции по учету малоценных и быстроизнашивающихся предметов на счетах отражают в следующем порядке. Одновременно с передачей предметов в эксплуатацию учитывают их износ (в размере 50% стоимости) на дебет счетов учета затрат с кредита счета № 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов». Выбытие пришедших в негодность предметов списывают с кредита счета № 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» (по первоначальной стоимости) на дебет счета № 13 (по первоначальной стоимости за вычетом ценностей, полученных при ликвидации).

§ 3. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА МАЛОЦЕННЫХ И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ

Учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов в условиях механизации, по существу, не отличается от учета других товарно-материальных ценностей. ИВЦ передаются первичные документы, отражающие движение малоценных и быстроизнашивающихся предметов: счета-фактуры, накладные, лимитно-заборные карты, акты на списание.

Из этих документов перфорируют месяц, число, шифр сельскохозяйственного предприятия, номер документа, шифры единиц измерения, отправителя, получателя, операций движения материальных ценностей, количественные и стоимостные показатели и коды синтетического и аналитического учета.

Синтетический счет № 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» имеет шестизначный код, где первые два знака — шифр счета, третий — субсчета, последние три знака — шифр наименования предмета — аналитический счет. На отдельном аналитическом счете учитывают транспортно-заготовительные расходы. Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов учитывают общей суммой без подразделений на виды предметов. Поэтому код счета № 13 не содержит ни субсчетов, ни аналитических счетов — 130000.

Аналитические данные по синтетическому счету № 12 отражают в тех же табуляграммах, что и данные по счетам учета других товарно-материальных ценностей: № 16 «Оборотная ведомость количественно-суммового учета (по сельскохозяйственному предприятию)», № 17 «Оборотная ведомость количественно-суммового учета (по материально ответственным лицам)», № 18 «Ведомость определения отклонений» и № 19 «Ведомость распределения отклонений».

Приведенная табуляграмма № 17 (с. 129) расшифровывается так: на 1 октября у кладовщика (шифр материально ответственного лица 14) в наличии имелось 12 настольных ламп (шифр 121001) на сумму 108 руб. (цена 9 руб.). По счету № 13 приобретены 4 лампы на сумму 36 руб., затем по документу № 04 переданы в эксплуатацию другому материально ответственному лицу 6 ламп на сумму 54 руб. Остаток настольных ламп у кладовщика на конец месяца составил 10 шт. на сумму 90 руб., остаток всех ценностей у данного лица — на сумму 136 руб.

Табуляграмма № 17
«Оборотная ведомость количественно-суммового учета
(по материально ответственным лицам)»

7 секция				1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Шифр пред-прия-тия			Шифр операции	Коррес-понди-рующий счет и шифр аналити-ческого учета	Синтети-ческий счет, аналити-ческий счет и шифр мате-риально ответ-ственного лица	По шифру аналитического учета			
				по субсчетам и ма-териально ответ-ственным лицам		начальное сальдо и обороты			
				начальное сальдо и обороты		конечное сальдо			
				конеч-ное сальдо	—	количество		сумма	
				дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
Месяц	Номер пачки	Номер документа							
10	00	00	11		121001 14	12		108 00	
	16	13	22	600027	121001 14	4		36 00	
	17	04	23	122001	121001 14		6		54 00
						16*	6*	144 00*	54 00*
	00	00	11		121002 14	10*		90 00*	
	17	42	23	121002	121002 14	2		92 00	
							1		46 00
						1*	1*	92 00*	46 00*
								46 00*	
				23600*	100 00*				
				13600*					
				и т. д.					

Учет износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов ведется в табуляграмме № 41 «Оборотная ведомость суммового учета».

Глава IX
УЧЕТ МОЛОДНЯКА ЖИВОТНЫХ, ПТИЦЫ
И ЖИВОТНЫХ НА ОТКОРМЕ

§ 1. УЧЕТ ЖИВОТНЫХ И ПТИЦЫ НА ФЕРМАХ

Дальнейшее увеличение производства животноводческой продук-ции и удешевление ее себестоимости связано со специализацией отраслей и улучшением породного состава стада, увеличением ка-питальных вложений и эффективным использованием всех средств.

Поэтому задачи учета следующие: а) контроль за сохранностью скота и других средств; б) контроль за движением поголовья в процессе воспроизводства; в) контроль за использованием маток для получения приплода; г) контроль за получением продукции животноводства; д) содействие проведению правильной зоотехнической работы по улучшению породного состава стада.

Организация животноводства и отдельных его процессов зависит от конкретных условий производства: размеров, структуры, уровня механизации, производственного направления и др. Фермы и бригады — самостоятельные производственные подразделения, они получают производственное задание и необходимые для его выполнения средства. Поэтому учет призван также обеспечить контроль за выполнением хозрасчетных заданий и за расходованием средств, содействовать правильному определению себестоимости и выявлению рентабельности производства различных видов продукции.

В животноводстве ведется производственно-зоотехнический и бухгалтерский учет. Производственно-зоотехнический учет включает в себя составление документов и ведение книг производственно-го и племенного назначения непосредственно на фермах. Его ведут заведующие фермами, бригадиры или специалисты. Он является источником данных для контроля за деятельностью ферм и ведения бухгалтерского учета.

На животноводческих фермах учитывают закрепленное имущество, наличие и движение животных и птицы, выход продукции и выполнение производственных заданий, расход кормов и затраты труда.

Получение приплода, привеса и другой продукции, а также движение поголовья на фермах оформляют специальными документами. Правильная и своевременная документация этих операций — первостепенная задача учета.

Получение приплода оформляют *актом на оприходование приплода животных* (см. с. 131). Составляют его в день получения приплода заведующий фермой, зоотехник или бригадир с участием лиц, за которыми закреплена матка. Акт составляют отдельно на телят, поросят, ягнят, жеребят, цыплят и другие виды животных, полученных на одной ферме в течение дня. На получение новых семей пчел также оформляют акт. На звероводческих фермах и в зверохозяйствах используют *накопительный акт на оприходование приплода зверей*.

Все показатели акта должны быть заполнены. В нем указывают также животных, родившихся мертвыми. Ответственность за своевременное оприходование приплода возлагается на заведующих фермами и специалистов.

Для оприходования цыплят, выведенных при инкубации в хозяйстве, составляют *отчет о процессах инкубации*. Отчетом документируется не только вывод цыплят, но и закладка и использование яиц в процессе инкубации. Передача цыплят на выращивание оформляется накладной. В специализированных птицеводческих

хозяйствах на каждую партию яиц и полученных цыплят за день составляют акт на вывод и сортировку суточного молодняка птицы.

Год	Месяц	Число	Сельхоз-предприятие	Шифр	Отделение (участок)	Ферма	Акт № 15 на оприходо- вание при- плода живот- ных Группа животных коровы		Операция	Получатель	Отправитель	Фамилия, имя, отчество бригадира, заведующе- го фермой
1979	03	7	Красное знамя	09	—	04			01	04	—	Зуев М. И.
Фамилия, имя, отчество лица, за которым закреп- лены животные			Кличка или номер матки	Родилось живыми				Инвентарный номер (присвоенный)	Родилось мертвыми, голов	Отметки (кличка, масть и дру- гие данные)	Подпись лица в получении приплода	
				бычки		телочки						
				бычки, хрячки, баран- чики и др.		телочки, свинки, ярочки и др.						
				количе- ство голов	вес, кг	количе- ство голов	вес, кг					
Крастинь Р. Д.			Майга-176	1	31	—	—	418	—	Бурая	Крастинь	
Крастинь Р. Д.			Мода-102	—	—	1	28	419	—	Бурая	Крастинь	
и т. д.												
			Итого Цена Сумма	6 17 102	150	2 17 34	51	Бригадир Зоотехник В. Мясников Заведующий фермой М. Зуев				
Шифр синтетиче- ского и аналити- ческого учета			дебет	091005		091003						
			кредит	190002		190002						

Документы на оприходование приплода животных служат основанием для взятия приплода на учет, оплаты труда и контроля за выполнением плана. Они представляются в бухгалтерию колхоза или отделения совхоза в сроки, предусмотренные планом документооборота.

Все случаи перевода животных и птицы из одной учетной группы в другую, из одной фермы в другую оформляют актом на перевод животных из группы в группу (см. с. 132). Составляют его также и при отъеме поросят, отбивке жеребят, ягнят и козлят.

Акт составляет в день перевода животных заведующий фермой, бригадир или зоотехник в присутствии лиц, которые передают и принимают животных. Составляют его и в том случае, если при переводе животных в другую группу ответственное лицо не меняется.

Основной вид животноводческой продукции, получаемой в процессе выращивания молодняка и откорма скота, — привес. По это-

му показателю доводятся плановые задания и оплачивается труд работников фермы. Непременным условием контроля за выполнением производственных заданий и правильной оплаты труда является регулярное определение привеса животных, для чего их ежемесячно взвешивают. Животных взвешивают также и в случае выбытия из хозяйства, перевода в другие учетные группы, постановки на откорм и снятия с него и т. д.

Год	Месяц	Число	Сельхоз- предприятие	Шифр	Отделение	Ферма	Акт № 19 на перевод животных телки вид животных из группы рождения 1978 г. в группу <u>старше двух лет</u>	Операция	Получатель	Отправитель
1980	02	10	Красное знамя	09	—	04		25	04	04

Фамилия, имя, отчество лица, за которым были закреплены животные,
Богданова Р. П.

Инвентарный номер (кличка)	Пол, класс, масть и другие особенности	Время рож- дения	Количество голов	Вес, кг	Балансовая стоимость	За кем закреплены принятые животные	
						фамилия, и. о.	подпись
305	Телка, I клас- са, бурая	10.03	1	214	192—60	Зеймаль А. Д.	Зеймаль А.
316	То же	14.06	1	209	188—10	Зеймаль А. Д.	Зеймаль А.
328	»	6.03	1	240	216—00	Зеймаль А. Д.	Зеймаль А.
301	»	2.02	1	250	225—00	Зеймаль А. Д.	Зеймаль А.
Шифр синте- тического и аналитичес- кого учета	дебет	091002	Итого	4	913	821—70	
	кредит	091001					

Заведующий фермой Зуев М. И.
Животных сдал Богданов

Зоотехник Мясников
Проверил бухгалтер Риекстиня

Взвешивают животных на специально оборудованных весах в местах нахождения скота заведующий фермой (бригадир) или зоотехник с участием работников, обслуживающих данное стадо. Результаты взвешивания заносят в *ведомость взвешивания животных*. В ней указывают массу животных на дату взвешивания, массу предыдущего взвешивания и привес, определяемый как разница между ними. Таким образом, в ведомости исчисляется привес только тех животных, которые находились в группе на день взвешивания. Для определения привеса за отчетный месяц по группе с учетом поступивших и выбывших животных составляют *расчет определения привеса* (см. с. 134). По группе за месяц увеличение массы определяют как разницу между массой животных, находя-

щихся в наличии на конец месяца, плюс масса выбывшего поголовья (без падежа) и массой животных на начало месяца плюс масса поступившего поголовья. На основании расчета увеличение массы записывают в книгу учета движения скота.

В конце месяца расчеты и ведомости передаются в бухгалтерию хозяйства, где после проверки и таксировки используются для оприходования привеса, учета выполнения плана и начисления заработной платы (оплаты труда) работникам фермы.

Скот основного стада становится на откорм после выбраковки. Выбраковка скота оформляется *актом на выбраковку животного из основного стада* (см. с. 135) и *актом на перевод животных из группы в группу*.

Снятых с откорма и нагула животных обычно сдают заготовительным организациям в порядке реализации. Часть скота продают другим хозяйствам. На каждую партию скота, отправляемую для реализации, составляют товарно-транспортную накладную на отправку-приемку животных и птицы, которую выписывает заведующий фермой или зоотехник в четырех экземплярах.

Накладная является документом строгой отчетности и служит сопроводительным документом, без которого заготовительные пункты не принимают скот. Первый экземпляр накладной с распиской водителя остается на ферме и используется для записей в книгах производственно-зоотехнического учета, остальные передаются водителю. После сдачи скота на приемные пункты второй экземпляр накладной остается у приемщика, а третий и четвертый с распиской в приеме возвращается хозяйству.

Во всех случаях выбытия скота из хозяйства (забой, падеж, вынужденная прирезка и т. п.) составляют *акт на выбытие животных и птицы* (см. с. 136). В актах указывают характеристику выбывшего животного и причины выбытия, способ ликвидации (прирезка, уничтожение и т. п.), годность для использования полученных продуктов. В необходимых случаях указывают заключение ветеринарных работников.

Полученные продукты от падежа (вынужденной прирезки) с указанием их использования заносят в акт и отправляют на склад, оформляя накладной, которую вместе с распиской кладовщика, принявшего продукты, прилагают к акту.

Акты на выбытие животных и птицы просматривает директор совхоза или правление колхоза. После утверждения их используют для учета выбытия животных и птицы и оприходования полученных продуктов. Стоимость животных и птицы, павших или погибших по вине отдельных лиц, относят на счет виновных и взыскивают в порядке, установленном законом.

Другие случаи поступления или выбытия животных, как-то: покупка по договорам контрактации от рабочих, служащих и колхозников, покупка от других предприятий, продажа скота работникам хозяйства и т. п., также оформляют актами, используя для этого акты на перевод животных из группы в группу, акты на выбытие животных и птицы, счетами-фактурами.

Год	Месяц	Число	Сельхозпред- приятие	Шифр	Отде- ление	Ферма	Бригада	РАСЧЕТ № 23 ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПРИВЕСА за октябрь 1979 г.					Опе- рация	Полу- чатель	Отпра- вить										
1980	10	30	Красное знамя	13	—	04	—						22	04	04										
А			Учетная группа животных	Остаток на нача- ло месяца	По- сту- пило	Выбыло (кроме падежа)	Остаток на конец месяца (на дату взвешивания)	Шифр синте- тического и аналитиче- ского учета	привес (гр. 10+ — гр. 6—гр. 4 Единица измерения	Цена	Сумма	Количество кормо- дней	15	14	13	12	11	Г	В	дебет	кредит				
			1	готов	2	живой вес	3	готов	4	живой вес	5	готов	6	живой вес	9	готов	10	живой вес	11	дебет	12	кредит	13	14	15
			Б	41	7011	28	4470	44	7705	25	4550	091007	190004	774	0—98	755—52	1055	0,733							
			Михайлова М. Н. Бычки, 1979 г.																						

Приложение. Ведомость взвешивания животных № 30.

Зоотехник Мясников

Заведующий фермой Зуев
Бригадир

Проверил старший бухгалтер (бухгалтер) Заринь

Для обобщенного учета наличия и движения поголовья на фермах используют книгу учета движения скота. Книгу ведет заведующий фермой или бригадир. Счета в ней открывают на каждую учетную группу животных и вид птицы с указанием местонахождения поголовья. Наличие и движение скота и птицы на фермах отражают только в количественном выражении с указанием массы живого скота.

Год	Месяц	Число	Сельхозпред- приятие	Шифр	Отделе- ние	Ферма	Бригада	Акт № 19 на выбраковку животного из основ- ного стада	Опера- ция
1980	07	14	Красное знамя	09		04			35

Шифр синтетиче- ского и анали- тического учета	Живой вес, кг		Первоначальная стоимость	Сумма износа	Норма амортиза- ционных отчисле- ний (на полное восстановление)	Утверждаю: руководитель предприятия
	по дан- ным учета	фак- тиче- ски				
дебет	кредит					
853036	011205	520	580	650	—	« » 198 г.

Комиссия в составе председателя зам. директора Берзинь Я. К.
должность, фамилия, и., о.

и членов комиссии главного зоотехника Мясникова В. П., зав. фермой Зуева М. И.,
назначенная приказом № 16 от 11.01.79, произвела выбраковку коров
Животные закреплены за Заринь А. П.
фамилия, имя, отчество

№ п/п	Кличка или номер	Возраст	Пол	Порода	Происхож- дение		Класс по бо- нитировке	Упитанность	Живой вес, кг		Причина выбраковки и дальней- шее назначе- ние (исполь- зование)
					отец	мать			по дан- ным учета	факти- чески	
1	315	8 лет	Коро- ва	Бурая латвий- ская	Эгиль	Майга		сред- няя	520	580	низкая про- дуктивность

Председатель комиссии Я. Берзинь
Члены комиссии В. Мясников
М. Зуев

Записи в книге по поступлению, выбытию и перемещению ведут на основе рассмотренных выше первичных документов в день совершения операций. Привесы в книгу записывают по данным расчета определения привеса.

В конце месяца на основе записей в книге учета движения ско-

УТВЕРЖДАЮ И. Байков

подпись

8 октября 1979 г.

Год	Месяц	Число	Сельхоз- предприятие	Шифр	Отделение	Ферма	Акт № 5 на выбытие животных и птицы (забой, при- резка и падеж)	Операция	Получатель	Отправитель	Шифр синтети- ческого и анали- тического учета	дебет	Фамилия, имя, от- чество заведую- щего фер- мой (брига- дира)
1980	10	5	Красное знамя	09	—	04		33	—	04	200004		Зуев М.

Группа живот- ных, вид птицы	Кличка (ин- вентарный номер), по- рода	Пол	Возраст	Упитанность	Шифр синте- тического и аналитиче- ского учета	Кредит	Количество голов	Живой вес	Балансовая стоимость	Причина выбытия	Диагноз	Фамилия, имя, от- чество работни- ка, за ко- торым закреп- лены жи- вотные	Подпись
Бычки- кастра- ты	Баян, 415		1979	Средняя	091007	1	180	189	При- резка	Пере- лом ноги	А. За- ринь	За- ринь А.	

Заведующий фермой Зуев

Зоотехник Мясников

Ветврач

Веттехник Кротов

(оборотная сторона акта)

Получение продукции и ее использование

Наименование продукции	Номен- клатур- ный номер	Единица измере- ния	Количе- ство	Цена	Сумма	Использование продукции
Мясо		кг	105			Для продоволь- ствия
Жир пищевой		"	4,5			То же
Сбой		"	8,5			То же
Шкура		шт.	1			Для продажи

Продукция принята на склад по накладной № 46.

5 октября 1980 г.

Кладовщик К. Заремба

та составляют отчет о движении скота и птицы на ферме. В отчете указывают по каждой учетной группе наличие скота и его массу на начало месяца, движение за месяц и остаток на конец месяца. Перед составлением отчета эти данные в книге подсчитывают по каждой учетной группе (счету). Из ведомостей расхода кормов в отчет записывают количество кормо-дней по каждой группе поголовья.

Отчет о движении скота и птицы на ферме составляет заведующий фермой (бригадир) или зоотехник в двух экземплярах. Один — вместе с первичными документами, на основе которых производились записи в книгу учета движения скота, сдают в центральную бухгалтерию, второй — хранится на ферме. В бухгалтерии отчет и первичные документы используют для учета движения поголовья скота и птицы и для составления статистической отчетности по животноводству.

§ 2. УЧЕТ ЖИВОТНЫХ И ПТИЦЫ В БУХГАЛТЕРИИ

Учет поголовья молодняка всех видов животных, птицы и взрослого скота, поставленного после выбраковки из основного стада на откорм (нагул), ведут на активном счете № 09 «Молодняк животных и животные на откорме». На этом же счете учитывают наличие пчелосемей, а в колхозах — скот колхозников, принятый для реализации. На счете № 09 отражают также стоимость скота основного стада, реализованного без предварительной постановки на откорм. Схема счета показана на с. 138.

Животных учитывают по количеству голов, массе и стоимости, птицу — по количеству голов и стоимости, пчел — по количеству семей и стоимости. На начало года поголовье животных и птицы отражается в оценке по фактической себестоимости выращивания, но (в совхозах) не выше закупочных цен (на племенной молодняк не выше цен, установленных на племенной скот).

В течение года поступивших животных и птицу приходуят в следующей оценке:

а) приплод: телят — по плановой себестоимости головы на момент отела; поросят — по массе живого приплода при рождении и плановой себестоимости килограмма массы; ягнят от окотов — в условной оценке, равной 50% плановой себестоимости ягнят к отбивке; жеребят, полученных от рабочих конематок, — по плановой себестоимости головы приплода (равной стоимости 60 фуражных дней конематки); жеребят в племенном коневодстве, приплод зверей и кроликов — в размере 50% плановой себестоимости головы (в момент отбивки или отсадки); цыплят, утят, гусят (суточных) и т. п. — по плановой себестоимости головы согласно калькуляции инкубации; рой пчел — по плановой себестоимости (равной 0,06 плановой себестоимости центнера меда); оленят — по массе живого приплода и плановой себестоимости килограмма массы;

б) купленных животных и птицу — по стоимости приобретения, включая расходы на доставку;

в) безвозмездно полученных — в оценке согласно документам передачи;

г) принятых на откорм при выбраковке из основного стада — по первоначальной (балансовой) стоимости (волы и лошади — по сумме фактической выручки). Привес (прирост) молодняка животных на откорме (нагуле) приходуят ежемесячно и его плановую себестоимость прибавляют к стоимости животных.

В течение года молодняк животных, птицы и животных на откорме списывают с кредита счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» при переводе его в основное стадо или при выбытии из хозяйства в порядке реализации или забоя в следующей оценке:

а) животных, перешедших с прошлого года, — по балансовой стоимости на начало года с прибавлением плановой себестоимости привеса (прироста), полученного с 1 января до момента списания;

б) животных, поступивших в текущем году, — по стоимости оприходования при поступлении с учетом плановой себестоимости привеса с момента поступления до выбытия.

Счет № 09 «Молодняк животных и животные на откорме»

Дебет	Кредит
Остаток на начало года	
Оприходование приплода, вывода молодняка птицы и отроившихся новых пчелосемей	Перевод молодняка в основное стадо
Оприходование привеса (прироста)	Выбытие молодняка животных, птицы и пчел из хозяйства
Оприходование скота, принятого на откорм из основного стада (по балансовой стоимости или выручке по рабочему скоту)	Списание реализованного скота колхозников
Оприходование приобретенного молодняка, птицы и пчел	Списание балансовой стоимости реализованного скота основного стада без предварительной постановки на откорм
Оприходование скота, принятого от колхозников для реализации	
Отражение балансовой стоимости скота, реализованного из основного стада без предварительной постановки на откорм	

Аналогично оценивают павших животных и птицу.

В конце года, после определения фактической себестоимости выращивания молодняка, скота и птицы, плановая себестоимость оприходованного в течение года приплода и привеса и стоимость выбывшего молодняка (кроме падежа) доводятся до фактической себестоимости. Таким образом, молодняк животных, выращенный в своем хозяйстве и переходящий на следующий год для дальнейшего выращивания и откорма, отражается на счете № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» по фактической себестоимости. В совхозах, если фактическая себестоимость превышает стоимость молодняка по закупочным ценам (с учетом племенных качеств), разница относится на результаты хозяйственной деятельности отчетного года бухгалтерской записью: дебет счета № 99 «При-

были и убытки», кредит счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме».

В бухгалтерии хозяйства по счету № 09 открывают аналитические счета по видам животных, годам рождения и полу согласно указаниям по ведению бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях в разрезе следующих субсчетов: 1 «Молодняк животных», 2 «Взрослый скот на откорме», 3 «Птица», 4 «Звери», 5 «Кролики», 6 «Пчелы», 7 «Взрослый скот, выбракованный из основного стада» (реализованный и забитый без постановки на откорм), 8 «Скот колхозников и других работников, принятый для реализации». Например, по субсчету «Молодняк животных» открывают аналитические счета: «Телки старше двух лет», «Поросята от двух до четырех месяцев» и т. п.; по субсчету «Взрослый скот на откорме» — аналитические счета: «Крупный рогатый скот на откорме (нагуле)», «Свиньи на откорме» и др., по субсчету «Птица» — «Цыплята в возрасте до 60 дней», «Молодняк уток», «Мясные цыплята (бройлеры)» и т. п.; по субсчетам «Звери», «Кролики» аналитические счета открывают на каждую породу зверей и кроликов и по годам рождения.

Для учета пчел по субсчету «Пчелы» ведут один аналитический счет в целом по пасеке. На нем отражаются общее количество пчелосемей и их стоимость.

Молодняк животных, птицу, пчел и скот на откорме отражают на дебете счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» с кредита счетов: № 19 «Животноводство» — при оприходовании приплода продуктивного скота, птицы и отроившихся семей пчел; № 23 «Вспомогательные производства» — при оприходовании приплода, полученного от рабочих конематок; № 51 «Расчетный счет»; № 55 «Прочие счета в банках»; № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»; № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов — при оприходовании приобретенных животных, птицы и пчел; № 85 «Уставный фонд» — при безвозмездном получении животных и птицы; № 85 «Уставный фонд» (в совхозах) и № 85 «Неделимый фонд» (в колхозах) — при постановке скота на откорм из основного стада; № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» — при оприходовании скота колхозников, принятого для реализации. Привес и прирост молодняка и скота на откорме приходят на дебете счета № 09 с кредита счета № 19 «Животноводство».

Выбытие молодняка, птицы и скота на откорме из хозяйства или перевод его в основное стадо показывают на кредите счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» и на дебете счетов: № 46 «Реализация» — при реализации; № 20 «Промышленное производство» — при забое на мясо в своем хозяйстве (при вынужденной прирезке, если продукты убоя использованы на продовольственные цели); № 85 «Уставный фонд» — при передаче безвозмездно другим организациям; № 81 «Прочие отвлеченные средства» (в колхозах) — при передаче межколхозным и государственным предприятиям в порядке долевого участия; № 99 «Прибыли и убыт-

ки» — при гибели от стихийных бедствий», № 35 «Формирование основного стада» — при переводе молодняка в основное стадо.

Часть молодняка, птицы, зверей и скота на откорме выбывает нередко вследствие падежа. Эта часть, а также вынужденная прирезка, если полученные продукты не использованы на продовольственные цели, уменьшают объем ранее полученной валовой продукции и рассматриваются как прямые потери производства.

Поголовье, масса и стоимость павшего молодняка животных, птицы и скота на откорме списываются на уменьшение ранее оприходованной продукции животноводства способом «красное сторно» с кредита счета № 19 на дебет счета № 09 (по соответствующему аналитическому счету). Этой сторнировочной записью уменьшается поголовье и масса живого молодняка (за счет павших) и затраты по животноводству при исчислении себестоимости привеса и массы живого скота распределяются на поголовье и привес только сохранившихся животных как реальной продукции животноводства. Стоимость павшего взрослого поголовья птицы, кроликов, зверей и гибели семей пчел относят на затраты соответствующего вида животных и птицы бухгалтерской записью: дебет счета № 19, кредит счета № 09.

Полученную при падеже или гибели скота продукцию (шкуры, мясо, рога и копыта и др.) приходуют как побочную на дебет счета № 04 с кредита счета № 19. В случае падежа животных и птицы по вине материально ответственных лиц стоимость ущерба взыскивается с виновных в установленном законом порядке.

Остаток по счету № 09 показывает наличие молодняка (по видам и возрастным группам), птицы, пчел и скота на откорме. Данные счета в конце года используют для калькуляции привеса и массы живых молодняка и животных на откорме.

Хозяйства, которые в качестве учетных регистров используют книги, для аналитического учета молодняка животных, скота на откорме и птицы применяют книгу учета продуктов и материалов. В ней на каждую учетную группу животных и птицы открывают счет.

При журнально-ордерной форме для аналитического и синтетического учета используют журнал-ордер № 9. Этот регистр объединяет собственно журнал-ордер для отражения кредитового оборота счета и ведомость № 9 — для дебетового оборота.

Журнал-ордер открывается на месяц. Для отражения оборотов по каждой учетной группе предусмотрены вкладные листы. Обороты показываются по количеству голов, массе и сумме отдельно за текущий месяц и с начала года. В конце журнала-ордера приводятся обороты за текущий месяц и с начала года общей суммой по всем аналитическим счетам, т. е. в целом по счету № 09.

Журнал-ордер № 9 построен аналогично отчету о движении скота и птицы на ферме. Записи в нем делают в конце месяца на основе проверенных отчетов. По каждой группе имеются данные о количестве кормо-дней за текущий месяц и с начала года. По итогам журнала-ордера № 9 делаются записи в Главную книгу.

**Журнал-ордер № 9 по счету № 09
и ведомость № 9**

за октябрь 1980 г.

Группа — бычки 1979 г. рождения

Номер строки	Корреспондирующий счет		Обороты					
			за отчетный месяц			с начала года		
			голов	вес, ц	сумма	голов	вес, ц	сумма
		Дебет (ведомость)						
1		Наличие на начало месяца	41	70,11	6870 78	68	128,0	12569,00
2	19	Приплод						
3	23	Приплод жеребят						
4	09	Переведено из других групп						
5	85	Переведено из основного стада						
6	(86)	Куплено	28	44,7	4470 00	200	322,5	31605 00
7	19	Привес, прирост	×	7,74	758 52	×	74,7	7320 60
8	19	Падеж молодняка животных и животных на откорме (сторно)	—	—	—	4	7,5	720 60
		Итого по дебету	28	52,44	5228 52	196	389,7	38205 00
9		Кредит (журнал-ордер)						
10	46	Продано государству	39	68,25	6688 50	226	446,4	43687 40
11	46	Продано на рынке						
12	46	Прочая реализация	4	7,0	686 00	4	7,0	686 00
13	09	Переведено в другие группы						
14	35	Переведено в основное стадо						
15	20	Забито на мясо	1	1,8	176 40	9	18,8	1852 20
16		Прочий расход						
17								
18		Итого по кредиту	44	77,05	7550 90	239	472,2	46225 60
19		Остаток на конец месяца	25	45,5	4548 40	25	45,5	4548 40
20		Количество кормо-дней	—	—	1055	—	—	9820

**§ 3. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА НАЛИЧИЯ
И ДВИЖЕНИЯ ЖИВОТНЫХ И ПТИЦЫ**

В условиях механизации учета наличия и движения животных используют те же первичные документы, что и при других формах счетоводства. Механизированная их обработка, однако, позволяет получить более подробные аналитические данные, в частности сведения по видам движения каждой учетной группы. Поэтому во всех первичных документах кроме общепринятых учетных номенклатур проставляются и шифры операций движения животных.

Типовой кодификатор предусматривает двузначный код операций движения животных: остаток — 11; поступление: приплод — 21, привес — 22, прирост — 23, приобретение — 24, перевод из других учетных групп — 25, перевод из других ферм — 26; выбытие: продажа государству — 31, продажа на племя — 32, забой (прирезка) — 33, падеж — 34, перевод в другие учетные группы — 35 и др.

Таким образом, перфорируемыми реквизитами во всех документах по учету молодняка животных и животных на откорме являются: месяц, число, номер документа, шифры предприятия, структурного подразделения, единицы измерения, отправителя, получателя, операции движения животных, количественные показатели (количество голов, масса живого скота), стоимостное выражение и коды синтетического и аналитического учета. Структура кода синтетического и аналитического учета показана ниже.

Структура кода счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме»

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование	шифр	
09	Молодняк животных	1	Крупный рогатый скот		
			Телки старше двух лет	001	091001
			Телки рождения 1979 г.	002	091002
			Телки рождения 1980 г.	003	091003
			и т. д.		
			Свиньи		
			Свиноматки проверяемые	101	091101
			Поросята до двух месяцев	102	091102
			и т. д.		
	Взрослый скот на откорме и т. д.	2	Крупный рогатый скот на откорме	001	092001
			Свиньи на откорме	002	092002
			и т. д.		

Во всех документах, которые поступают от заведующих ферм вместе с отчетом о движении скота и птицы на ферме, после их сверки с записями в отчетах и таксировки проставляются соответствующие шифры в специально предусмотренном для этого месте. При этом в документах на оприходование животных после кода дебетуемого счета через черточку проставляется шифр единицы измерения — 15 (голов). Например, Д — 090007 — 15. В актах на оприходование приплода, а также в расчетах определения привеса указывается кредит счета № 19. Здесь последние три знака — наименование продукции: 002 — приплод, 004 — привес (по крупному рогатому скоту).

После шифровки однородные документы комплектуются в отдельные пачки (например, акты на оприходование приплода жи-

вотных, расчеты определения привеса и т. п.), оформляются сопроводительным ярлыком и сдаются в ИВЦ. Перфокарты изготавливаются с каждого документа.

Из изложенного видно, что учет молодняка животных, животных на откорме и птицы связан с использованием большого количества первичных документов. Их обработка — таксировка, шифровка, комплектация — требует больших затрат ручного труда от счетных работников хозяйств, а перфорация — от операторов ИВЦ. Большое количество перфокарт удорожает услуги ИВЦ. Поэтому хозяйства Латвийской ССР в условиях комплексной механизации учета на базе перфорационно-вычислительных машин в целях сокращения затрат ручного труда и снижения расходов на оплату услуг ИВЦ вместо первичных документов передают ИВЦ отчеты о движении скота и птицы на ферме. В этом случае первичные документы не шифруются. Перфокарты изготавливаются по обобщенным данным отчетов. Для этого в хозяйствах республики применяют форму отчетов, приспособленную для механизированной обработки. В ней предусмотрены перфорируемые реквизиты. Причем такие реквизиты, как шифры операций движения товарно-материальных ценностей, операций движения животных, коды синтетического и аналитического учета (по многим операциям полные, а там, где это невозможно, — первые три знака), в отчетах впечатаны типографским способом. Отчеты составляют в обычном порядке по фермам (материально ответственным лицам) на основе записей в книге учета движения скота. Все отчеты после шифровки комплектуются в одной пачке. Форма отчета приведена на с. 144.

В отчете показаны те же записи, которые приводились в журнале-ордере № 9 (см. с. 141). Операции по переводу животных из одной группы в другую в отчете шифруются только в части выбытия.

Для отражения наличия животных и операций по их движению ИВЦ изготавливает и выдает хозяйствам три табуляграммы: № 20 «Оборотная ведомость учета движения животных» (по сельскохозяйственному предприятию), № 21 «Оборотная ведомость учета движения животных» (по материально ответственным лицам), № 22 «Ведомость учета движения животных» (по операциям движения).

В табуляграмме № 20 отражается по каждой учетной группе животных в целом по хозяйству остаток на начало месяца, обороты за месяц и остаток на конец месяца. При этом указываются количество голов, масса и сумма. Табуляграмма изготавливается «на печать» и содержит показатели каждого документа (если перфорируется каждый документ). Табуляграмма № 20 приведена на с. 145.

Отраженные в ней данные показывают, что по учетной группе «бычки рождения текущего года» (шифр 091007) остаток на начало октября 120 голов массой 6000 кг на сумму 5400 руб. (шифр операции 11). По документам № 18, 19 и 20 (пачка № 12) оприходовано по одной голове приплода массой соответственно 30, 32 и 34 кг на сумму 27, 28, 30 и 30, 60 руб. (шифр операции 21). По документу № 14 оприходован результат взвешивания — привес 907 кг на сумму 816,30 руб. (шифр операции 22). На основании документа

Отчет о движении скота и птицы на ферме

за октябрь 1980 г.

Шифр $\frac{\text{получателя}}{\text{отправителя}}$ — 07 1

Шифр операции движения товарно-материальных ценностей	Отправитель	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	Операции движения животных		Учетные группы					
			наименование	шифр	Бычки 1980 г. рождения			и т. д.		
					голов	вес, кг	сумма	голов	вес, кг	сумма
			Остаток на 1 октября	11	41	7011	6870 78			
		Кредит	Поступление — дебет		Д—091005					
21	07	190...	Приплод	21						
21		190004	Привес	22		774	758 52			
21		190...	Прирост	23						
22		600018	Приобретение	24	28	4470	4470 00			
23		×	Переведено из других групп	25						
23	×		Переведено из других ферм	26						
			Итого поступление		28	5244	5228 52			
	Получатель	Дебет	Выбытие — кредит		К—091005					
47	×	462701	Продажа государству	31	39	6825	6688 50			
47	×	462801	Продажа на племя	32	4	700	686 00			
41	10	200040	Забой (прирезка)	33	1	180	176 40			
44	×	091...	Падеж	34						
23		091...	Переведено в другие группы	35						
23		091...	Переведено на другие фермы	36						
			Итого выбытие		44	7705	7550 90			
			Остаток на конец месяца		25	4550	4548 40			
			Количество кормов				1055			

1. Получатель—в части поступления животных; отправитель—в части выбытия.

Табуляграмма № 20

«Оборотная ведомость учета движения животных
(по сельскохозяйственному предприятию)»

7 секция			1 секция		2 секция		3 секция					4 секция		5 секция		6 секция		
Сельхоз-пред-приятие	Номер пачки	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	Номер документа	Шифр синтетического и аналитического учета	Шифр операции	по шифру аналитического и синтетического учета		Начальное сальдо, обороты за месяц и конечное сальдо										
						количество голов	вес, кг											
								дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит			
Месяц						дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	
10	00		00	091007	11	120		6000 00				5400 00						
	12	190002	18	091007	21	1		30 00				27 00						
	12	190002	19	091007	21	1		32 00				28 80						
	12	190002	20	091007	21	1		34 00				30 60						
	13	190004	14	091007	22			907 00				816 30						
	17	462701	26	091007	31		12				720 00						648 00	
	18	200040	13	091007	33		7				420 00						378 00	
10	00		00	091102	11													
	12	1900020	72	091102	21	40		120 00										
	17	462802	06	091102	32		210				1470 00						1176 00	
						40*	210*				1470 00*						96 00*	
						130*		750 00*									600 00*	
И Т. Д.																		

№ 26 списано 12 голов массой 720 кг, проданных государству по себестоимости, на 648 руб. (шифр операции 26) и по документу № 13-7 передано в другие группы голов массой 420 кг на сумму 378 руб.

Отдельной строкой показан оборот за месяц по данной учетной группе: по дебету — 3 головы, 1003 кг на сумму 9027 руб.; по кредиту — 19 голов, 1140 кг на сумму 1026 руб. Остаток дан по 2, 3 и 5-й секциям — 104 головы, 5863 кг на сумму 5276 р. 70 к. Аналогично расшифровываются данные и по следующей учетной группе. Остаток по синтетическому счету также записывается во 2, 3 и 5-й секциях.

В табуляграмме № 21 данные группируются по материально ответственным лицам. Она имеет такое же строение, как и табуляграмма № 20. Лишь с той разницей, что здесь в 1-й секции указывается шифр материально ответственных лиц и группировка данных по учетным группам дается в разрезе этих шифров.

В табуляграмме № 22 данные о поступлении и выбытии животных группируются сначала по операциям движения животных (приплод, приобретение, перевод в другие группы и т. п.), а затем внутри этой группировки — по учетным группам. Причем показывают движение за текущий месяц и нарастающим итогом с начала года. За текущий месяц количество голов, масса и сумма печатаются с каждого документа.

Табуляграмма состоит из двух частей. В первой — печатают дебетовые обороты счета № 09 в разрезе источников поступления животных и учетных групп, во второй — кредитовые обороты по каналам выбытия и учетным группам. Итог первой части — это дебетовый оборот счета № 09, итог второй — кредитовый оборот этого счета.

Все три табуляграммы по учету наличия и движения скота и птицы взаимно сверяются, и итоговые остатки и обороты сличаются с табуляграммами синтетического учета.

Глава X

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

§ 1. КЛАССИФИКАЦИЯ И ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ЗАДАЧИ УЧЕТА

Основные средства предприятия представляют собой средства труда, которые в процессе использования снашиваются постепенно и поэтому служат длительное время, участвуют в нескольких производственных циклах в неизменной натуральной форме. К ним не причисляют те средства труда, которые согласно действующим инструкциям отнесены к малоценным и быстроизнашивающимся предметам (см. с. 125). Свою стоимость основные средства переносят на продукт частями.

В стране установлен единый порядок учета основных средств на

всех социалистических предприятиях, что достигается единой классификацией основных средств в народном хозяйстве, утвержденной ЦСУ СССР 17 мая 1971 г. Поэтому для правильной организации учета необходимо прежде всего изучить классификацию основных средств, определить понятие инвентарного объекта и порядок его оценки.

Все основные средства сельскохозяйственных предприятий в учете и отчетности подразделяют на *производственные сельскохозяйственного назначения, производственные не сельскохозяйственного назначения и непроизводственные.*

Производственные основные средства сельскохозяйственного назначения, в свою очередь, подразделяют на средства отрасли растениеводства, животноводства и общего назначения.

По конструктивно-техническим свойствам различают следующие виды основных средств: I — здания, II — сооружения, III — передаточные устройства, IV — машины и оборудование, V — транспортные средства, VI — инструмент, VII — производственный инвентарь и принадлежности, VIII — хозяйственный инвентарь, IX — скот рабочих, X — скот продуктивный, XI — многолетние насаждения, XII — капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений), XIII — прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь, капитальные затраты на арендованные основные средства).

К основным средствам относят также капитальные вложения на землеустройство, лесоустройство и на мелiorативные работы, не связанные с проведением строительных работ (расходы по корчевке пней на площади, отведенной под пашню, насаждениям, сбору камней на полях и др.). Это так называемые капитальные вложения неинвентарного характера.

Для правильной организации учета и финансирования приобретения и капитального ремонта существенное значение имеет правильное определение состава каждого вида (группы) основных средств. Поэтому с классификацией основных средств неразрывно связано определение понятия инвентарного объекта, который является учетной единицей. Он представляет собой составную часть группировочного подразделения.

Инвентарный объект как единица основных средств должен иметь самостоятельное назначение и выполнять определенную хозяйственную функцию. Под *инвентарным объектом* понимается законченное устройство, отдельный предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями, выполняющими вместе одну общую хозяйственную функцию.

В состав основных средств входит много таких объектов, которые всегда по своему целевому назначению являются вспомогательными или обслуживающими другие объекты, например кормокухня или кладовая для хранения посуды и инвентаря при скотном дворе и т. п. В одном случае эти вспомогательные объекты обслуживают два или более основных объекта, в другом — только один. В первом случае такой вспомогательный объект должен учитываться как

самостоятельный инвентарный объект, во втором — как составная часть основного объекта.

В состав основных средств входит много одинаковых по форме, стоимости и выполняемым производственным функциям предметов. Поскольку каждый из них является отдельным инвентарным объектом и может быть использован самостоятельно, закреплен за разными бригадами или лицами, для контроля за использованием и сохранностью необходимо вести пообъектный учет. Для этого каждому инвентарному объекту присваивают определенное цифровое обозначение — *инвентарный номер*, который указывается во всех документах и книгах, где отражаются обозначаемые объекты.

Нумерацию объектов проводят по определенной системе, например порядково-серийной. При этом для каждого вида средств выделяют серию порядковых номеров, например: для зданий — с 1 по 100, для сооружений — со 101 по 200, для тракторов — с 201 по 250, для комбайнов — с 251 по 300 и т. д. Животных, учитываемых индивидуально, нумеровать целесообразнее отдельно по их видам, начиная с первого номера. Это сокращает количество знаков в присваиваемом животному номере, что облегчает нанесение тавра.

При механизации учета нумерацию основных средств увязывают с кодированием учетных номенклатур. Если в классификационной группе количество объектов не более 100, то инвентарные номера состоят обычно из четырех знаков: первые два знака означают классификационную группу, например «Здания», вторые два знака — объект, например «Зернохранилище».

Правильное определение понятия инвентарного объекта непосредственно связано с оценкой основных средств. Основные средства учитывают по первоначальной стоимости. Она определяется в колхозах и совхозах по постройкам и сооружениям, возведенным хозяйственным способом, и предметам, изготовленным в мастерских хозяйства, — по сумме фактических затрат; по объектам, строительство которых осуществлялось подрядным способом, а также по работам, выполненным подрядчиком по установке оборудования, достройке или дооборудованию, увеличивающим стоимость основных средств, — по сметной стоимости, включая разницу цен по строительным работам и услугам вспомогательных производств, которую по договору хозяйство принимает на себя; по объектам, купленным у торгующих и снабженческих организаций, — по сумме фактических затрат приобретения, включая расходы на доставку.

Основное стадо продуктивных животных, выращенных в своем хозяйстве, а также молодняк лошадей, верблюдов и купленный для основного стада скот в колхозах при зачислении в основные средства оценивают по фактической себестоимости выращивания или приобретения, а в совхозах — по фактической себестоимости, но не выше закупочных цен на скот, продаваемый государству. При этом животные оцениваются исходя из массы по преискурантным закупочным ценам на момент перевода в основные средства. Для крупного рогатого скота цены берутся по средней упитанности, для свиней — по ценам на животных мясных кондиций.

Племенных животных оценивают по ценам на племенной скот. Основные средства, поступившие в хозяйство безвозмездно в установленном порядке, оценивают по стоимости, указанной в документах о передаче. Средства, подвергавшиеся переоценке, учитывают по *восстановительной* стоимости, определенной при переоценке. Изменение первоначальной и восстановительной стоимости объектов может допускаться при достройке, дооборудовании, модернизации или частичной ликвидации. Стоимость, по которой основные средства отражаются в учете, называют *балансовой*.

Основные средства составляют большую часть хозяйственных средств колхозов и совхозов и являются определяющим фактором развития производства. Поэтому правильная эксплуатация и непрерывное повышение эффективности их использования — повседневная забота руководителей и специалистов хозяйств. Учет основных средств играет одну из главных ролей в повышении их эффективности.

Задачи бухгалтерского учета основных средств состоят в следующем:

1. Контроль за состоянием и сохранностью основных средств.
2. Отражение использования основных средств в целом и отдельных видов (тракторов, комбайнов, автомашин, оборудования, скота и т. п.) по хозяйству и отдельным подразделениям.
3. Контроль за правильным отнесением износа функционирующих основных средств на издержки и за полным возмещением стоимости ликвидируемых объектов.
4. Выявление финансовых результатов от ликвидации основных средств и учет их при оценке хозяйственной деятельности колхозов и совхозов.
5. Контроль за использованием средств капитальных вложений и капитального ремонта.

В связи с тем, что совхозы, имеющие рентабельность выше 25 %, вносят из прибыли в бюджет плату за производственные основные фонды сельскохозяйственного назначения по различной ставке в зависимости от источников финансирования приобретения основных средств, сроков ввода в действие, использования и степени освоения, учет должен обеспечить сведения для правильного расчета суммы платежей.

§ 2. ДОКУМЕНТАЦИЯ ПОСТУПЛЕНИЯ И УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯХ

Основные средства сельскохозяйственных предприятий пополняют главным образом путем строительства зданий и сооружений; изготовления машин, инвентаря и других предметов в мастерских хозяйства; приобретения средств от поставщиков; выращивания скота, многолетних насаждений и др. Совхозы часть основных средств получают от других хозяйств и организаций в порядке безвозмездной передачи.

В зависимости от вида средств и способа их приобретения поступление оформляют различными документами.

Объект после завершения строительства принимает специально назначенная директором совхоза или правлением колхоза комиссия.

Комиссия тщательно осматривает объект и составляет *акт приема-передачи основных средств*. Акт составляют отдельно на каждый инвентарный объект. В нем указываются: название объекта, первоначальная стоимость его, строительная кубатура, полезная площадь, жилая площадь (для жилых домов), вместимость (скотомест или тонн), пропускная способность сооружения, материалы основных конструктивных элементов (фундамента, стен, кровли и т. п.) и характеристика оборудования. Кроме того, комиссия отмечает в акте обнаруженные при приемке недостатки, порядок и сроки их устранения.

Аналогично оформляют принимаемые безвозмездно или купленные здания и сооружения. При этом по объектам, бывшим в эксплуатации, в акте указывают их техническое состояние, процент и сумму износа. К акту прилагают техническую документацию, относящуюся к данному объекту.

Молодые многолетние насаждения зачисляют в основные средства после окончания посадочных работ и учитывают на счете «Молодые насаждения», а при достижении ими плодоносящего возраста — на счете «Насаждения эксплуатируемые». В связи с этим прием насаждений оформляют дважды *актом приема многолетних насаждений и передачи их в эксплуатацию*.

Тракторы, автомобили, комбайны и другие сельскохозяйственные машины и оборудование колхозы и совхозы получают в основном с баз сельхозтехники. Некоторые машины поступают непосредственно от заводов-изготовителей. Первичными документами для оприходования приобретенных машин, оборудования и инвентаря служат *счета-фактуры* поставщиков, *транспортные накладные* и *акт приемки*.

Основные средства, изготовленные в подсобных предприятиях колхозов и совхозов, приходят на основе *накладных* или *актов*. Обычно используют форму акта приема-передачи основных средств.

Молодняк животных, выращенный в своем хозяйстве, переводят во взрослое стадо лишь при достижении им зрелого возраста, например телок в группу коров зачисляют на следующий день после отела.

На каждый случай перевода животных из группы молодняка в основное стадо составляют *акт на перевод животных из группы в группу*. В акте указывают каждое животное или группу их, что зависит от установленного индивидуального или группового учета данного вида поголовья.

Купленных для пополнения основного стада животных приходят на основе *счетов-фактур* поставщиков и *приемных актов*, составленных специалистами.

Первичные документы по оприходованию средств используют в учете после утверждения их руководителем хозяйства.

Основные средства в колхозах и совхозах используются непо-

средственно в бригадах, на фермах, в подсобных и обслуживающих предприятиях. Закрепление средств за отделениями, фермами и бригадами повышает ответственность за их использование и вызывает необходимость их учета по местам хранения.

Пообъектный (индивидуальный) учет основных средств в бригадах, на фермах или в других местах использования ведут в *инвентаризационных описях*. Описи составляют при инвентаризации основных средств по месту нахождения и использования предметов, а также по ответственным за сохранность лицам.

Инвентаризационные описи заводят по видам средств, например здания, сооружения и передаточные устройства, рабочие машины и оборудование и др.

Каждый инвентарный объект записывают индивидуально с указанием краткой характеристики. Исключение составляют хозяйственный инвентарь и некоторые сельскохозяйственные орудия (бороны, конные грабли, весы, телеги, сани и т. п.). Эти объекты записывают общим количеством. В групповом порядке записывают также овец и свиней (кроме племенных).

Инвентаризационные описи составляют в одном экземпляре, их подписывают члены инвентаризационной комиссии и лица, ответственные за сохранность и использование имущества.

Учет наличия и движения поголовья животных основного стада ведут на фермах в книге учета движения животных и птицы. Записи в ней производит заведующий (бригадир) фермой. Счета в книге открывают на каждую учетную группу животных с указанием местонахождения поголовья, например: «Коровы бурой латвийской породы», «Быки-производители», «Свиноматки» и т. д. Учет ведется только в количественном выражении.

В хозяйствах, где практикуется отгонное содержание животных, при отправке на летние пастбища скот закрепляют за старшими чабанами или гуртоправами. Для учета животных во время отгонного содержания используют книжку чабана-гуртоправа. В ней записывают данные о наличии поголовья животных и инвентаря, закрепленных за бригадой, отмечают изменения в составе стада.

За сохранность и использование основных средств, находящихся в распоряжении бригад, ферм и т. п., отвечают руководители этих подразделений. При смене руководителей средства передаются только по акту произвольной формы. К акту прилагают инвентаризационные описи.

§ 3. СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Синтетический и аналитический учет должен обеспечить отражение наличия и движения основных средств как по всей совокупности, так и по отдельным их видам и объектам. Для учета основных средств в бухгалтерии предусмотрен активный балансовый счет № 01 «Основные средства». Схема записей по этому счету приведена на с. 152.

Остаток на начало года	Списание выбывших основных средств
Оприходование поступивших основных средств	Уценка основных средств
Дооценка основных средств	

Основные средства, поступившие в хозяйство, приходят по дебету счета № 01 «Основные средства» с кредита счета № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд» — в колхозах).

Средства, бывшие ранее в эксплуатации и имеющие уже физический износ, приходят по их стоимости до поступления такой же бухгалтерской записью. При этом сумму износа, начисленную до поступления средств в хозяйство, записывают по кредиту счета № 02 «Износ основных средств» и дебету счета № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»).

Для учета операций по движению основных средств предназначен журнал-ордер № 13. В нем также отражаются операции по счетам № 02 «Износ основных средств» и № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»). Журнал-ордер № 13 открывается на месяц, и операции отражаются в нем непосредственно из первичных бухгалтерских документов: актов приема-передачи основных средств, счетов-фактур, актов приема многолетних насаждений и передачи их в эксплуатацию и т. п.

Для иллюстрации запишем в журнал-ордер № 13 следующие хозяйственные операции за январь (с. 165).

1. Оприходован построенный в колхозе типовой коровник стоимостью 200 000 руб.

дебет счета № 01 «Основные средства» — 200 000 руб.

кредит счета № 85 «Уставный (неделимый) фонд» — 200 000 руб.

2. Оприходованы приобретенные сельскохозяйственные машины на сумму 4000 руб.

дебет счета № 01 «Основные средства» — 4000 руб.

кредит счета № 85 «Уставный (неделимый) фонд» — 4000 руб.

Аналитический учет должен обеспечивать сведениями о наличии, состоянии и стоимости отдельных видов и объектов основных средств. Для организации пообъектного, а по некоторым видам средств — группового учета предусмотрены инвентарные карточки: для учета зданий и сооружений, для учета машин, оборудования и инвентаря, для учета многолетних насаждений, для группового учета основных средств.

На каждый объект основных средств, по которым установлен индивидуальный учет, заводят отдельную инвентарную карточку на весь срок службы. На основании актов приема-передачи, счетов-фактур и технической документации в карточках указывают все сведения, характеризующие объект: наименование, год приобретения (возведения), марку и заводской номер (для машин), конструктивные элементы и материалы, из которых они изготовлены

(для зданий и сооружений), балансовую стоимость, норму амортизационных отчислений, место использования (нахождения) и другие сведения, а также время и сумму законченного капитального ремонта. Последнее отражают на основании бухгалтерских записей. По многолетним насаждениям в карточке указываются: вид насаждений, год посадки и год сдачи в эксплуатацию, площадь, схема посадки, количество деревьев.

На средства, по которым не ведут индивидуального учета (плуги, телеги, конные грабли, хозяйственный инвентарь и т. п.), открывают карточки группового учета. Карточки заводят по местам нахождения объектов и отражают в них наличие и движение по количеству и сумме.

Если карточки используют для учета животных, то их заводят по установленным учетным группам животных (коровы, быки-производители, свиноматки, овцематки, жеребцы-производители, конематки и т. п.) по количеству голов и сумме. Наиболее ценных племенных животных учитывают на отдельных карточках.

Для обеспечения сохранности инвентарных карточек их регистрируют в описи инвентарных карточек по учету основных средств. В описи на каждую классификационную группу основных средств отводится отдельный раздел. Она служит одновременно для регистрации присвоенных инвентарных номеров. После регистрации инвентарные карточки хранятся в специальном ящике — картотеке, где они размещаются по классификационным группам, видам и месту нахождения.

Инвентарные карточки могут использоваться и для учета основных средств по местам нахождения и использования. В этом случае карточки составляют в двух экземплярах: один экземпляр хранится в картотеке бухгалтерии, второй — в картотеке производственно-го подразделения.

Инвентарные карточки, которые составлены на объекты, поступившие в текущем месяце, а также карточки выбывших в текущем месяце объектов хранятся в особом разделе картотеки. На основании данных этих карточек в конце месяца составляют ведомость движения основных средств, данные которой, в свою очередь, используются при наличии амортизации. Ведомость движения основных средств также составляется по классификационным группам. После составления ведомости движения инвентарные карточки поступивших в текущем месяце объектов раскладываются по соответствующим разделам картотеки, а карточки по выбывшим объектам помещаются в картотеку выбывших средств.

§ 4. УЧЕТ АМОРТИЗАЦИОННЫХ ОТЧИСЛЕНИЙ И ИЗНОСА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Стоимость основных средств и предполагаемые затраты на капитальный ремонт включают в издержки производства в виде амортизационных отчислений. Амортизацию начисляют по нормам в соответствии с положением о порядке планирования, начисления и использования амортизационных отчислений в народном хозяйст-

ве. Нормы дифференцированы по отдельным видам основных средств.

Амортизацию начисляют по всем основным средствам сельскохозяйственных предприятий, кроме: а) продуктивного скота, волов, оленей; б) библиотечного фонда; в) молодых насаждений; г) основных средств, переданных на консервацию.

Нормы амортизационных отчислений установлены отдельно на полное восстановление и капитальный ремонт, включая модернизацию. Эти нормы исчислены в процентах к балансовой стоимости основных средств. Они определены исходя из балансовой стоимости средств (Б), суммы затрат на предполагаемый капитальный ремонт за весь период функционирования (К), предполагаемой стоимости модернизации (М), суммы возможных расходов по ликвидации объектов (Р), суммы предполагаемой выручки от ликвидации (Л) и среднего срока службы (лет) с учетом физического и морального износа (Т). Общую годовую норму амортизационных отчислений (Н) можно рассчитать по формуле

$$H = \frac{(Б + К + М + Р - Л) \cdot 100}{Т \cdot Б}.$$

Иначе начисляют амортизацию по подвижному составу автомобильного транспорта (кроме специальных автомашин — санитарных, ветеринарных, пожарных, аварийных, мастерских и др.). Амортизацию на капитальный ремонт начисляют по нормам, установленным в процентах от стоимости машин на 1000 км фактического их пробега; амортизацию на полное восстановление по автомобилям грузоподъемностью до 2 т, легковым автомобилям особо малого класса, среднего класса, автобусам особо малого класса (длиной до 5 м) и специальным автомобилям начисляют в зависимости от срока службы, по остальному подвижному составу автотранспорта — в процентах от стоимости на 1000 км фактического пробега.

Амортизацию по жилым зданиям в совхозах и других государственных сельскохозяйственных предприятиях начисляют только на капитальный ремонт, в колхозах и межхозяйственных предприятиях — по нормам на полное восстановление и капитальный ремонт.

Амортизацию начисляют ежемесячно. Месячную норму получают делением годовой нормы на 12. По объектам, поступившим в хозяйство, амортизацию начинают начислять с 1-го числа следующего за поступлением месяца. По выбывшим средствам прекращают начисление амортизации с 1-го числа следующего за выбытием месяца.

Амортизационные отчисления включают в себестоимость продукции. Поэтому в задачу учета, кроме определения общего размера амортизации, входит распределение отчислений по отдельным видам продукции. Стоимость потребленных основных средств включается в себестоимость лишь той продукции, в производстве которой участвовали данные средства. Амортизационные отчисления следует рассматривать как прямые затраты или как распределяемые в зависимости от участия основных средств в производстве од-

ного или нескольких видов продукции. Например, амортизационные отчисления по основным средствам животноводства, кроме общепромышленного назначения, относят на издержки соответствующей отрасли как прямые затраты. Отчисления по основным средствам растениеводства, таким, как комбайны, рабочие машины и оборудование, зернохранилища, картофелехранилища и т. п., кроме основных средств машинно-тракторного парка, в течение года собирают на отдельном аналитическом счете «Нераспределенные амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве» для последующего (в конце года) распределения по культурам с учетом использования средств.

Амортизацию основных средств машинно-тракторного парка (тракторов, прицепных сельскохозяйственных машин, гаражей, навесов и т. п.) относят на счет № 23 «Вспомогательные производства» (аналитический счет «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах») для последующего распределения по соответствующим аналитическим счетам синтетических счетов № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство» и др.

Амортизационные отчисления по основным средствам общепромышленного или общехозяйственного назначения являются также распределяемыми и учитываются как общепроизводственные или общехозяйственные расходы.

Исключение составляет начисленная амортизация на полное восстановление по внутрихозяйственным производственным мелiorативным фондам, которую в первые три года эксплуатации на себестоимость сельскохозяйственной продукции не относят. Ее учитывают отдельно как расходы будущих периодов для последующего распределения. Включать в себестоимость продукции амортизацию начинают с четвертого года эксплуатации фондов. Также с четвертого года начинают распределять и включать в себестоимость продукции начисленную за три года сумму в следующем порядке: в четвертом году — 10%, в пятом, шестом и седьмом — по 20%, в восьмом — 30%.

Для определения общей суммы амортизации и распределения ее по счетам (объектам калькуляции) применяют несколько типовых ведомостей. В расчете амортизационных отчислений по основным средствам по состоянию на начало года указываются: наименование основных средств, балансовая стоимость, годовая норма и сумма амортизации на полное восстановление и на капитальный ремонт и месячная сумма амортизации. Месячная сумма амортизационных отчислений ежемесячно корректируется с учетом поступления и выбытия основных средств, для чего составляют расчет амортизационных отчислений по поступившим и выбывшим основным средствам и ведомость (мемориальный ордер) начисления амортизационных отчислений за месяц. Для распределения амортизации по отрасли растениеводства составляют ведомость распределения амортизации по основным средствам отрасли растениеводства.

4 Средства амортизационного фонда расходуют на капитальные вложения, капитальный ремонт и формирование основного стада (отчисления по рабочему скоту). В связи с этим бухгалтерский учет должен обеспечить, кроме начисления и распределения амортизации, контроль за правильным использованием средств амортизационного фонда.

Учет амортизационных отчислений ведется на пассивном счете № 86 «Амортизационный фонд» (в совхозах), «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (в колхозах). Для синтетического и аналитического учета амортизационных отчислений предусмотрен журнал-ордер № 10 и приложение к журналу «Аналитические данные по счету № 86 «Амортизационный фонд» (фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт). Организация аналитического учета амортизационного фонда изложена в главе XV.

Начисленную сумму амортизации согласно ведомости записывают на кредит счета № 86 «Амортизационный фонд» или «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (соответствующие аналитические счета) и дебет счетов учета затрат: № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство» и т. д.

5 Амортизационные отчисления поступают в Госбанк на «Расчетный счет» хозяйства как часть выручки от реализации продукции. Средства амортизационного фонда с расчетного счета хозяйства перечисляют на специальный счет в Госбанке для контроля за использованием по назначению.

4 Совхозы амортизационные отчисления используют по целевому назначению в основном в своем хозяйстве. Перечисление средств амортизационного фонда на особый счет в Госбанке отражают бухгалтерской записью: дебет счета № 55 «Прочие счета в банках», кредит счета № 51 «Расчетный счет». Если часть отчислений в порядке перераспределения передается для централизованного использования, то передаваемую сумму хозяйство перечисляет в государственный фонд, что оформляется счетной формулой: дебет счета № 86 «Амортизационный фонд», аналитический счет «На полное восстановление основных фондов за счет отчислений», кредит счета № 51 «Расчетный счет».

5 Колхозы амортизационные отчисления перечисляют на особый счет счетной формулой: дебет счета № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения», кредит счета № 51 «Расчетный счет» и используют только в своем хозяйстве по назначению, согласно финансовому плану.

Корреспонденцию счетов по начислению амортизации и образованию фонда покажем на примере следующих операций¹:

3. Начислена амортизация на полное восстановление и капитальный ремонт по основным средствам:

а) тракторного парка — 800 руб., б) по прочим средствам отрасли растениеводства — 1000 руб., в) отрасли животноводства —

¹ Порядковый номер операции продолжается (см. с. 152).

1900 руб., г) автопарка — 600 руб., д) общепроизводственного назначения — 1100 руб., е) общехозяйственного назначения — 700 руб. Всего — 6100 руб.

4. Перечислено в централизованный фонд в порядке перераспределения 600 руб.

5. Перечислены средства амортизационного фонда на особый счет в Госбанке — 5500 руб.

Счет № 18 «Растениеводство»

Д	К
36) 1000	

Счет № 23 «Вспомогательные производства»

Д	К
3а) 800	
3г) 600	

Счет № 85 «Амортизационный фонд»

Д	К
4) 600	3) 6100

Счет № 55 «Прочие счета в банках»

Д	К
Остаток	
5) 5500	

Счет № 19 «Животноводство»

Д	К
3в) 1900	

Счет № 25 «Общепроизводственные расходы»

Д	К
3д) 1100	

Счет № 51 «Расчетный счет»

Д	К
Остаток	4) 600
	5) 5500

Счет № 26 «Общехозяйственные расходы»

Д	К
3е) 700	

Бухгалтерский учет износа ведется на пассивном счете № 02 ⁶ «Износ основных средств» (см. схему).

Кредитовый остаток этого счета показывает общую сумму износа числящихся в хозяйстве основных средств и позволяет определить остаточную стоимость этих средств (первоначальная стоимость минус износ).

Счет № 02 «Износ основных средств»

Д	К
Списание износа по средствам, выбывшим из хозяйства	Остаток
	Начисление износа (в сумме амортизации на реновацию)
	Отражение суммы износа поступивших средств, бывших в употреблении
	Начисление износа при переоценке средств

Износ основных средств начисляется одновременно с начислением амортизации по нормам отчислений на полное восстановление (реновацию). Обороты по счету № 02 отражаются в журнале-ордере № 13, где предусмотрена специальная таблица «Аналитические данные к счету № 02».

При выбытии основных средств из хозяйства вследствие ликвидации, продажи, передачи или по другой причине сумму их износа определяют расчетным путем, исходя из первоначальной стоимости (после переоценки — восстановительной), фактического срока службы и нормы амортизации на полное восстановление. Например, сумма износа объекта, прослужившего в хозяйстве 7 лет, с первоначальной стоимостью 10 000 руб. при годовой норме амортизации на полное восстановление 12% будет 8400 руб.

$$\left(\frac{12 \cdot 10\,000 \cdot 7}{100} \right).$$

На примере следующих операций проиллюстрируем записи на синтетических счетах и в журнале-ордере № 13 по учету износа основных средств.

6. Начислен износ основных средств в сумме 6100 руб., в том числе по средствам сельскохозяйственного назначения — 5800 руб., несельскохозяйственного назначения — 300 руб.:

дебет счета № 85 «Уставный (неделимый) фонд» — 6100 руб.

кредит счета № 02 «Износ основных средств» — 6100 руб.

7. Уменьшен износ основных средств на сумму износа ликвидированных объектов — 9600 руб.:

дебет счета № 02 «Износ основных средств» — 9600 руб.

кредит счета № 85 «Уставный (неделимый) фонд» — 9600 руб.

§ 5. УЧЕТ ЗАТРАТ НА РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Обязательным условием нормального функционирования основных средств в течение срока службы является ремонт. По срокам проведения и сложности работ ремонт подразделяют на капитальный и текущий.

Под *капитальным* ремонтом машин, оборудования и транспортных средств понимается такой вид ремонта с периодичностью свыше одного года, при котором, как правило, производится полная разборка агрегата, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов, ремонт базовых и других деталей и узлов, сборка, регулирование и испытание агрегата, а также замена конструктивных частей зданий и сооружений. Затраты по капитальному ремонту относят на себестоимость продукции в виде амортизационных отчислений на протяжении всего срока эксплуатации объектов основных средств.

Под *текущим* ремонтом понимают смену или исправление отдельных износившихся деталей или узлов, устранение неполадок в работе машин или оборудования. Расходы на проведение текущего ремонта относят к текущим затратам и полностью включают в себестоимость продукции отчетного периода.

Капитальный ремонт производят в основном за счет амортизационных отчислений на эти цели, частично (в совхозах) за счет специальных фондов и бюджетных ассигнований, текущий — за счет оборотных средств производственного назначения. Разные источники средств для проведения капитального и текущего ремонта обусловили раздельный учет затрат по видам ремонта.

Учет затрат по капитальному ремонту. Капитальный ремонт проводится хозяйственным способом в межсовхозных (межколхозных) мастерских, на ремонтных заводах или силами подрядных строительных организаций.

На основные средства, подлежащие ремонту, инженерно-технические работники с участием лиц, ответственных за использование средств, составляют *ведомость дефектов на ремонт машины*. В ведомости указывают, какие детали и узлы подлежат ремонту, вид ремонта и потребность в запасных частях. При сдаче машин и оборудования в ремонт специализированным ремонтным предприятиям, а также при приеме из ремонта, составляют *акт приема-сдачи отремонтированных и реконструированных объектов*.

Расходы по капитальному ремонту учитывают на активном калькуляционном счете № 03 «Капитальный ремонт». Аналитический учет должен обеспечить контроль затрат на ремонт как по объектам или видам средств, так и по статьям расходов. Поэтому аналитический учет затрат организуется по отдельным ремонтируемым объектам, например: коровник, инвентарный № 7, жилой дом, инвентарный № 3 и т. п., или по видам и маркам средств: тракторы колесные, автомашины грузовые и др.

Аналитический учет затрат по статьям организуется в зависимости от того, где проводится ремонт. Если ремонт выполняется в бригадах, отделениях, на фермах, аналитический учет затрат по объектам ремонта и статьям расхода ведут непосредственно на счете № 03 «Капитальный ремонт».

Затраты по ремонту, проводимому в мастерских хозяйства, по статьям расхода учитывают на синтетическом счете № 23 «Вспомогательные производства» (субсчет «Ремонтно-механические мастерские») в книге учета производства (прочие производства), где счета открывают по видам ремонтируемых средств, или в ведомости № 10в «Сводный учет затрат по вспомогательным, промышленным и непромышленным производствам и хозяйствам». В ведомости затраты по ремонтной мастерской показываются без распределения по объектам ремонта. Аналитические данные по объектам и статьям расхода показывают в *журнале учета затрат в ремонтной мастерской*.

После завершения ремонта общую сумму этих затрат переносят комплексной статьей на счет № 03 «Капитальный ремонт» и записывают на соответствующий аналитический счет (вид средств). Для этого составляют счетную формулу: дебет счета № 03 «Капитальный ремонт», кредит счета № 23 «Вспомогательные производства».

Стоимость капитального ремонта, выполненного на стороне или подрядным способом, относят непосредственно на дебет счета № 03

«Капитальный ремонт» в сумме принятых к оплате счетов подрядных организаций без деления по статьям.

Таким образом, затраты по законченному капитальному ремонту независимо от способа его проведения отражают на дебете счета № 03.

В качестве регистров для учета операций по счету № 03 «Капитальный ремонт» используют при книжной форме учета многографную книгу, в которой аналитические счета открывают по ремонтируемым объектам или их видам. По дебету аналитических счетов учитывают все затраты, по кредиту списывают общую сумму фактических затрат (стоимость ремонта) за счет соответствующих источников финансирования.

При журнально-ордерной форме регистром учета является таблица «Аналитические данные к счету № 03» к журналу-ордеру № 10. Таблица имеет следующее построение.

Аналитические данные к счету № 03

Статьи аналитического учета	Обороты с начала года до отчетного месяца		Сальдо на начало месяца		Обороты за отчетный месяц		Сальдо на конец месяца	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
Всего по счету № 03	4 280	4 280			2 300	2 300		
в том числе:								
тракторы	3 080	3 080			1 200	1 200		
автомашины	1 200	1 200			1 100	1 100		
и т. д.								

После утверждения актов приема-сдачи отремонтированных реконструированных объектов затраты по законченному ремонту списывают с кредита счета № 03 «Капитальный ремонт» на дебет счета № 86 «Амортизационный фонд» (в колхозах «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт»). Если фактическая стоимость ремонта превышает сумму источника, за счет которого она должна погашаться, то списывают затраты лишь в размере источника.

Дебетовый остаток счета № 03 показывает непокрытые затраты источниками финансирования и стоимость незаконченного капитального ремонта.

Учет затрат по текущему ремонту. Текущий ремонт основных средств проводится обычно хозяйственным способом. Он выполняется в ремонтно-механических мастерских или непосредственно в отделениях, бригадах и на фермах. В зависимости от этого организуют и учет затрат.

Расходы по ремонту тракторов, автомашин, комбайнов и других сельскохозяйственных машин, если ремонт выполняется мастерскими хозяйства, рассматривают как затраты обслуживающих производств и учитывают на дебете счета № 23 «Вспомогательные

производства». Затраты по законченному текущему ремонту списывают с кредита счета № 23 и общей суммой относят на дебет счетов учета затрат по отраслям: № 18 «Растениеводство», аналитический счет «Текущий ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, подлежащий распределению» для последующего распределения по культурам, № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство» и др.

Затраты по текущему ремонту зданий, сооружений, оборудования и прочих средств, проводимому в бригадах, на фермах и в других местах, учитывают непосредственно на счетах: № 18 «Растениеводство», аналитический счет «Текущий ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, подлежащий распределению» в целях контроля расходов с последующим отнесением на соответствующие культуры, № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство», № 23 «Вспомогательные производства».

Текущий ремонт основных средств общепроизводственного и общехозяйственного назначения, выполненный вне мастерских, учитывают соответственно на счете № 25 «Общепроизводственные расходы» или № 26 «Общехозяйственные расходы».

Затраты по текущему ремонту основных средств составляют большие суммы. Поэтому снижение их (экономное использование средств на ремонтные работы, повышение качества ремонта и т. д.) обеспечивает удешевление производства продукции. Бухгалтерский учет должен своевременно и правильно отразить эти затраты.

§ 6. УЧЕТ ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Основные средства выбывают из хозяйства вследствие: а) безвозмездной передачи другим предприятиям (по решению вышестоящих организаций — в совхозах); б) продажи; в) демонтажа ненужного хозяйству оборудования; г) ликвидации из-за полного износа; д) выбраковки животных из основного стада; е) гибели из-за стихийных бедствий. Причинами выбытия могут быть также хищения, падеж или вынужденная прирезка животных.

Большая часть основных средств выбывает вследствие полного износа. С баланса их списывают в колхозах и межхозяйственных предприятий и организаций в порядке, установленном Примерным Уставом колхоза или Общим положением о межхозяйственном предприятии (организации) в сельском хозяйстве, в совхозах — в соответствии с п. 75 Положения о социалистическом государственном производственном предприятии. Документация выбытия основных средств производится в соответствии с инструкцией МСХ СССР по согласованию с МФ СССР от 18 апреля 1966 г. «О порядке списания зданий, сооружений, сельскохозяйственной техники, оборудования и другого имущества, числящегося в составе основных фондов (средств) колхозов, совхозов и других сельскохозяйственных предприятий и организаций».

Для определения непригодности к хозяйственному использованию тех или иных средств по решению общего собрания членов кол-

хоза (собрания уполномоченных) или по приказу директора совхоза создается постоянно действующая комиссия.

Комиссия на основе тщательного осмотра намеченного к списанию объекта определяет его состояние и непригодность к дальнейшему использованию, обосновывает невозможность или нецелесообразность ремонта, устанавливает причины, приведшие к ликвидации, определяет возможность получения от ликвидации объектов материалов и их использование.

Списание каждого объекта комиссия оформляет специальными актами: *актом на списание зданий и сооружений, актом на списание многолетних насаждений, актом на списание машин, оборудования и транспортных средств, актом на выбраковку животного из основного стада.*

В актах указывают год изготовления или постройки объекта, первоначальную стоимость, сумму износа, количество проведенных капитальных ремонтов и полученные при разборке материалы, которые приходятся по ценам их возможного использования.

Составленные документы комиссия представляет на рассмотрение и утверждение директору совхоза. В колхозах акты рассматривают на заседании правления, утверждает их общее собрание колхозников или уполномоченных. После утверждения актов непригодные к дальнейшему использованию объекты ликвидируют путем разборки машин, сноса зданий и т. п. Выбраванный из основного стада скот сдают заготовительным организациям или ставят на откорм.

Утвержденные акты представляют в бухгалтерию хозяйства для списания объектов с баланса и оприходования полученных ценностей. Операции по выбытию основных средств на счетах отражают в следующем порядке.

Балансовую стоимость выбывших основных средств, включая передачу межколхозным и государственным организациям в порядке долевого участия, списывают с кредита счета № 01 «Основные средства» на дебет счета № 85 «Уставный фонд» — в совхозах, «Неделимый фонд» — в колхозах. Одновременно с этим на сумму износа выбывших средств составляют счетную формулу: дебет счета № 02 «Износ основных средств», кредит счета № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»).

Полученные от ликвидации или реализации имущества средства хозяйства списывают с кредита счета № 85 «Уставный фонд» на дебет счетов № 05 «Сырье и материалы», № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», № 08 «Запасные части», № 51 «Расчетный счет» и др. Расходы по ликвидации или реализации отражают на дебете счета № 85 в корреспонденции со счетами учета материальных, денежных средств или счетами учета расчетов.

Убытки от ликвидации не полностью амортизированных основных средств (кроме жилых зданий), которые определяют как разницу между первоначальной стоимостью и расходами по ликвидации, с одной стороны, и суммой амортизации и стоимостью полу-

ченных ценностей — с другой, списывают на результаты хозяйственной деятельности счетной формулы: дебет счета № 99 «Прибыли и убытки», кредит счета № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»). Исключение составляют случаи выбытия основных средств вследствие стихийных бедствий и замены оборудования по плану внедрения новой техники.

Совхозы средства, полученные от продажи имущества, и поступления от ликвидации объектов (кроме выручки от выбраковки скота) зачисляют за вычетом расходов по реализации и ликвидации на счет фонда укрепления и расширения хозяйства, а в части, учтенной в источниках покрытия плановых капитальных вложений, — на соответствующие счета собственных средств для финансирования капиталовложений. На зачисление составляют счетную формулу: дебет счета № 85 «Уставный фонд», кредит счета № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения» или № 93 «Финансирование капитальных вложений».

Схему бухгалтерских записей по учету выбытия основных средств в совхозах покажем на примере следующих операций:

8. Списание трактора, пришедшего в негодность, по балансовой стоимости — 4000 руб.

9. Списание износа, начисленного в части полного восстановления трактора, — 3100 руб.

10. Начисление заработной платы за разбор трактора (для сокращения записей без отчислений на социальное страхование) — 32 руб.

11. Оприходование полученных от разборки трактора материалов (металлолома) — 60 руб.

12. Списание убытков от ликвидации трактора — 872 руб.

Счет № 01 «Основные средства»

Д	К
<u>Остаток</u>	8) 4 000

Счет № 70 «Расчеты с рабочими и служащими»

Д	К
	10) 32

Счет № 05 «Сырье и материалы»

Д	К
<u>Остаток</u>	
11) 60	

Счет № 85 «Уставный фонд»

Д	К
8) 4 000	<u>Остаток</u>
10) 32	9) 3 100
	11) 60
	12) 872

Счет № 02 «Износ основных средств»

Д	К
9) 3 100	<u>Остаток</u>

Счет № 99 «Прибыли и убытки»

Д	К
12) 872	

Несколько по-другому отражают выбраковку и реализацию продуктивных животных основного стада и рабочего скота. Выручку от выбраковки животных списывают с кредита счета № 85 «Уставный фонд» на дебет счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме». Продуктивных животных основного стада и взрослый рабочий скот при сдаче их заготовительным организациям без откорма учитывают на отдельном субсчете по счету № 09, а при реализации списывают счетной формулой: дебет счета № 46 «Реализация», кредит счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме». Выручкой по выбракованным продуктивным животным считают их балансовую стоимость, а по выбракованному племенному и неплеменному рабочему скоту — фактические или предполагаемые поступления от реализации.

В совхозах выручка — источник средств для воспроизводства стада. Кроме указанной выше корреспонденции, ее отражают по кредиту счета № 94 «Финансирование формирования основного стада» и дебету счета № 85 «Уставный фонд». Она остается в хозяйстве и используется по назначению.

Операции, связанные с выбраковкой животных, отразятся на схемах счетов следующим образом:

13. Выбраковка коров из основного стада по балансовой стоимости — 500 руб.

14. Постановка коров на откорм по балансовой стоимости — 5000 руб.

15. Отражение образования средств для финансирования воспроизводства стада — 5000 руб.

Счет № 01 «Основные средства»

Д	К
Остаток	13) 5 000

Счет № 09 «Молодняк животных и животные на откорме»

Д	К
Остаток	
14) 5 000	

Счет № 85 «Уставный фонд»

Д	К
13) 5 000	Остаток
15) 5 000	14) 5 000

Счет № 94 «Финансирование формирования основного стада»

Д	К
	15) 5 000

В колхозах одновременно со списанием выбывших основных средств и отражением выручки от реализации перечисляют сумму выручки с кредита счета № 51 «Расчетный счет» на дебет счета № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения».

Средства, передаваемые межколхозным объединениям и государственным организациям по долевному участию, списывают в общем порядке. Эти средства по стоимости, установленной комиссией колхоза и межхозяйственной организацией, приходят затем на счете № 81 «Прочие отвлеченные средства», что оформляют

Журнал-ордер № 13

по кредиту счетов № 01 «Основные средства», № 02 «Износ основных средств»,
№ 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд») за январь 1980 г.

Основание записи (номер операции)	С кредита счета № 01 в дебет счетов			Основание записи (номер операции)	С кредита счета № 02 в дебет счетов	
	№ 80 «Отвлеченные средства»	№ 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»)	и т. д.		№ 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»)	и т. д.
8 13		4 000 5 000		6	6 100	
Итого					6 100	

Основание записи (номер операции)	С кредита счета № 85 в дебет счетов					
	№ 01 «Основные средства»	№ 02 «Износ основных средств»	№ 05 «Сырье и материалы»	№ 09 «Молодняк животных и животные на откорме»	№ 99 «Прибыли и убытки»	Итого
1	200 000					200 000
2	4 000					4 000
7		9 600				9 600
9		3 100				3 100
11			60			60
12					872	872
14				5 000		5 000
Итого	204 000	12 700	60	5 000	872	222 632

Аналитические данные к счету № 02

	Всего	в том числе			Всего	в том числе	
		сельскохозяйственное назначение	другие на-значения			сельскохозяйственное назначение	другие на-значения
1. Сальдо на начало месяца (кредит счета № 02)	420 000	400 000	20 000	Списано за месяц (дебет счета № 02, кредит счета № 85) **	12 700	12 700	—
2. Начислено за отчетный месяц *	6 100	5 800	300	Сальдо на конец месяца (кредит счета № 02)	413 400	393 100	20 300

* Операция № 6.

** Операции № 7 и 9.

счетной формулой: дебет счета № 81 «Прочие отвлеченные средства», кредит счета № 85 «Неделимый фонд».

Операции по учету движения основных средств и их износу, как отмечалось, отражаются в журнале-ордере № 13 (с. 165).

§ 7. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И АМОРТИЗАЦИОННЫХ ОТЧИСЛЕНИЙ

Документация движения основных средств в условиях механизации учета на базе ПВМ никаких изменений не претерпевает. Обязательным условием является применение инвентарных карточек для пообъектного учета основных средств.

В связи с тем, что учет должен обеспечить всестороннюю характеристику основных средств (по различным классификационным группам): их состав, участие в производственных процессах, использование в конкретных производственных подразделениях, источники финансирования приобретения, сроки ввода в эксплуатацию, индивидуальные особенности объектов и т. п., перфокарты должны содержать широкий круг сведений. Поэтому в первичных документах по движению основных средств и в инвентарных карточках, по данным которых изготавливают перфокарты, кодируемыми номенклатурами являются: структурное подразделение, инвентарный номер, операции по движению средств, получатель, отправитель, синтетический счет, классификационная группа, наименование средств, синтетический и аналитический счет учета затрат для отнесения амортизационных отчислений, сведения для начисления платы за основные фонды в бюджет. Структура кодов показана ниже.

Структура кода счета № 01 «Основные средства»

Шифр синтетического счета	Аналитический счет						Полный код
	Назначение средств		Отрасль		Вид средств		
	наименование	шифр	наименование	шифр	наименование	шифр	
01	Производственные сельскохозяйственного назначения	1	Растениеводство	1	Здания	01	011101
					Сооружения	02	011102
			и т. д.		и т. д.		

Структура кода счета № 02 «Износ основных средств»

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование	шифр	
02	—	0	Производственные сельскохозяйственного назначения	001	020001
			Производственные несельскохозяйственного назначения и т. д.	002	020002

Структура кода счета № 03 «Капитальный ремонт»

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет				Полный код
	способ ремонта	шифр	отрасль	шифр	вид средств	шифр	
03	Хозяйственный способ	1	Растениеводство	1	Здания	01	031101
					Сооружения	02	031102
			Животноводство и т. д.	2	и т. д. Здания и т. д.	01	031201

Структура кода наименований основных средств (инвентарных номеров)

Вид средств		Объект средств		Полный код
наименование	шифр	наименование	шифр	
Здания	01	Зернохранилище	01	0101
		Зернохранилище	02	0102
		Овощехранилище	03	0102
Сооружение	02	Теплица	01	0201
		и т. д.		

Коды классификационных групп, выделенных для расчета платы в бюджет за основные производственные фонды совхозов, — однозначные. Например, 1 — производственные основные фонды сельскохозяйственного назначения, за которые производится плата в бюджет; 3 — производственные фонды, созданные за счет кредитов банка (до погашения ссуды), и т. д.

Все коды проставляют в первичных документах и в инвентарных карточках в специально отведенных для этого местах.

Для изготовления массива перфокарт остатков основных средств по инвентарным номерам, хозяйства передают в ИВЦ ин-

вентарные карточки, на которых предварительно проставляют необходимые коды в следующем порядке:

инвентарный номер — код четырехзначный;

в графе «структурное подразделение (материально ответственное лицо)» код четырехзначный: первые два знака — шифр материально ответственного лица, вторые два знака (пишут через черточку) — структурное подразделение, указывают только по объектам растениеводства и животноводства;

в графе «шифр производственных затрат» указывают код синтетического и аналитического учета затрат, на который следует отнести амортизационные отчисления; через черточку дают шифр статьи затрат 20 — амортизация основных средств.

Все инвентарные карточки комплектуют в одну пачку и на сопроводительном ярлыке указывают «Макет № 23». После изготовления перфокарт инвентарные карточки возвращаются хозяйству и размещаются в картотеке.

В актах приема-передачи основных средств проставляют шифр операции (например, 21 — возведение в хозяйстве объекта; 22 — приобретение средств), шифр получателя (материально ответственное лицо, принявшее объект), против суммы первоначальной стоимости — код синтетического и аналитического учета (например, Д — 011102 — сдана в эксплуатацию теплица, К — 851001 — увеличение уставного фонда в части основных средств за счет капитальных вложений).

Если актом приходят объекты, ранее бывшие в эксплуатации, то, кроме того, против суммы износа проставляют код корреспондирующих счетов по начислению износа: Д — 853047, К — 020001.

Аналогично шифруют акты приема многолетних насаждений и передачи их в эксплуатацию. Внутрихозяйственное перемещение средств документируют накладной, где шифруют отправителя (материально ответственное лицо, передавшее объект), получателя (материально ответственное лицо, принявшее объект), операцию (23 — внутрихозяйственное перемещение), счета синтетического и аналитического учета (например, Д — 011105, К — 011105).

В актах на списание основных средств указывают шифр отправителя (материально ответственное лицо, с которого списывают объект), против суммы первоначальной стоимости — код синтетического и аналитического учета (например, Д — 853041, К — 011105), а строкой ниже, против суммы износа — коды корреспондирующих счетов по списанию износа выбывших объектов (например, Д — 020000, К — 851010). Также шифруют и акты на выбраковку животного из основного стада.

Перед сдачей документов в ИВЦ из однородных актов создают отдельные пачки. Если за месяц составлено небольшое количество актов, то комплектуют только одну пачку.

Для обобщенного аналитического учета наличия и движения основных средств изготавливают четыре табуляграммы: № 25 «Ведомость учета движения основных средств (по сельскохозяйственному предприятию)», № 26 «Ведомость учета основных средств (по

материально ответственным лицам)», № 27 «Ведомость распределения амортизационных отчислений», № 28 «Ведомость расчета платы за основные фонды».

Табуляграмму № 25 составляют ежемесячно, в ней по каждому виду основных средств отражается остаток на начало месяца, поступление и выбытие за месяц и конечный остаток. Движение указывается в количественном и суммовом выражении по каждому документу, т. е. табуляграмма изготавливается «на печать». Итоги в табуляграмме даются по классификационным группам средств (по третьему, пятому и шестому знакам кода) и по синтетическому счету в целом. Пример записи в табуляграмме показан ниже.

Табуляграмма № 26 по своему назначению, построению и порядку составления аналогична табуляграмме № 17 «Оборотная ведомость количественно-суммового учета (по материально ответственным лицам)». Данные табуляграмм № 25 и 26 взаимно сверяются.

Табуляграмма № 25
«Ведомость учета движения основных средств по предприятию»

7 секция				1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция	
Месяц	Шифр сельскохозяйственного предприятия	Номер пачки	Номер документа	Шифр операции	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	Шифр синтетического и аналитического учета	По группе основных средств			
					Начальное сальдо и оборот					
					по виду основных средств		Конечное сальдо			
					начальное сальдо и оборот		количество		сумма	
					конечное сальдо	—				
					дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
10	00	00	11			011101	12		360000 00	
	20	16	21		851001	011101	1		40000 00	
	21	06			853041	011101	—	1		40000 00
	21	07			853041	011101		1		20000 00
					400000 00*	60000 00*	1*	2*		
					340000 00*		11*			
				и т. д.						
	00	00	11			011217	40		24000 00	
	20	86	21		851004	011217	10		6000 00	
					853042			5		3200 00
					30000 00*	3200 00*	10*	5*		3200 00*
					26800 00*		45*			
				и т. д.						
						011000			430000 00*	63200 00*
	00	00	11			012401	3		366200 00*	
				и т. д.					90500 00	
									780000 00*	

Всего по счету № 01

Табуляграмму № 27 составляют для исчисления сумм амортизационных отчислений, их распределения по объектам учета производственных затрат и для учета износа основных средств. Сумма амортизации, предназначенная для отнесения на отдельные счета учета производственных затрат за отчетный месяц, определяется путем прибавления к сумме начисленной амортизации за предыдущий месяц суммы амортизационных начислений по вновь поступившим за месяц объектам и исключения суммы начислений по выбывшим объектам. Для начисления амортизации по автомобильному транспорту в зависимости от фактического пробега используют данные табуляграммы № 31 «Ведомость отработанного времени и расхода горючего грузовых автомобилей».

Полученную от ИВЦ табуляграмму № 27 шифруют, проставляя против шифров групп и видов основных средств коды счетов учета затрат, и передают в ИВЦ для повторной перфорации. По табуляграмме № 27 изготавливают массив перфокарт распределения амортизационных отчислений.

Табуляграмму № 28 составляют ежемесячно только для совхозов. В ней основные средства отражены по группам, установленным в соответствии с действующим порядком начисления платы в бюджет. По каждой группе показана первоначальная стоимость и сумма платежа в бюджет.

Глава XI УЧЕТ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

§ 1. ЗАДАЧИ УЧЕТА

Учет заработной платы (оплаты труда) предполагает предварительный учет труда, т. е. рабочего времени и выработки рабочих и служащих.

Для любого производственного предприятия заработная плата (оплата труда) представляет собой затраты по осуществлению того или иного хозяйственного процесса (снабжения, производства, реализации). Расходы по оплате труда, таким образом, входят в себестоимость продукции как элемент производственных затрат. Следовательно, правильный учет заработной платы (оплаты труда) есть правильный учет издержек производства.

Основные задачи учета труда и его оплаты сводятся к следующему:

1. Выявление трудового участия в производстве каждого работника и начисление на этой основе заработной платы (оплаты труда), контроль за соблюдением трудовой дисциплины.
2. Выявление общих затрат труда по хозяйству, отрасли, подразделению и определение общей суммы заработной платы (оплаты труда), контроль за расходом фонда заработной платы (оплаты труда).
3. Определение затрат труда и расходов по его оплате по каждому производству, калькуляционному объекту и отнесение этих расходов на себестоимость продукции.

4. Контроль за своевременным и полным расчетом с работниками хозяйства по оплате труда.

Организация учета труда и его оплаты должна быть полностью подчинена выполнению этих основных задач.

§ 2. ПЕРВИЧНАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ ПО УЧЕТУ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЕ

Учет труда и его оплаты ведется на основе первичных документов.

Каждый первичный документ по учету труда и его оплаты должен содержать все сведения, необходимые для начисления заработной платы (оплаты труда) и отнесения ее на аналитические счета учета затрат (фамилия, имя, отчество исполнителя работ, профессия, категория, форма оплаты труда, время, место проведения и объект работы, объем выполненной работы или полученной продукции, количество затраченного труда, расценки и т. п.).

В колхозах и совхозах, как и на других социалистических предприятиях, для учета труда и его оплаты используют типовые формы документов, служащих одновременно для учета других операций: объема выполненных работ, отработанного времени, частичного получения продукции, расхода материалов и т. п. Кроме того, составляют и специальные документы учета рабочего времени и разных доплат.

Особенно высокие требования предъявляются к качеству первичных документов в условиях механизации учета. Все записи в первичных документах необходимо делать разборчиво и четко. Сведения об отработанном времени, выполненном объеме работ и начисленной оплате во всех документах надо проставлять в одинаковых измерителях, строго в соответствующих графах и в установленной значности.

В учете труда и его оплаты, как и по другим объектам, применяются только типовые формы первичных документов.

Для учета труда и выполненных полевых работ с применением тракторов (кроме транспортных работ) и начисления оплаты труда используют *учетный лист тракториста-машиниста*. Учетный лист выписывают трактористу, комбайнеру на работы, выполняемые в одной бригаде, сроком на 10 дней. Записи в учетном листе ведутся ежедневно в конце смены или рабочего дня на основе обмера и подсчета объема фактически выполненной работы по каждой культуре и виду работ. При этом обязательно учитывают качество работы и расход горючего.

На основе данных учетных листов распределяют затраты на проведение тракторных работ по калькуляционным объектам. Поэтому выполняемая работа указывается в документе по культурам, видам скота и т. п. в натуральном и условном (условные эталонные гектары) объеме. В соответствии с принятыми в хозяйстве нормами и расценками в учетном листе начисляют оплату труда.

Порядок заполнения учетного листа при комбайновой уборке

тот же, что и при учете работы трактористов. В нем указывают количество намолоченного зерна и убранную площадь. При уборке раздельным способом в учетном листе отражают объем работы по отдельным фазам (косыба на свал и обмолот зерновых).

Транспортные работы тракторов и выработка трактористов оформляются *путевым листом трактора*. Путевой лист выписывают на день трактористу, выполняющему транспортные работы. На лицевой стороне путевого листа, так же как и учетного листа, указываются общие сведения: название хозяйства и его шифр, а также шифры отделения, бригады, вида работ, фамилия и табельный номер тракториста, задание трактористу. В разделе путевого листа «Выполнение задания» даются подробные сведения о выполненном объеме, виде работ, отработанном времени и начислении оплаты труда, расходе горючего и т. п.

Учетные и путевые листы из бригад передаются в установленные сроки в бухгалтерию хозяйства для последующего учета использования машин, оплаты труда и расхода горючего.

Учет труда и выработки рабочих, занятых на конно-ручных работах в растениеводстве и в других отраслях хозяйства, ведется в *учетном листе труда и выполненных работ*. Учетный лист имеет две формы. Форма № 66 учетного листа предусмотрена для бригадного учета труда и выполненных работ, а форма № 66а — для индивидуального. Форма № 66 учетного листа выписывается на бригаду рабочих (колхозников). Ежедневно в документ заносят по каждому члену бригады отработанные часы и объем выполненных работ в разрезе объектов учета затрат и видов работ.

Форма № 66а учетного листа представляет собой индивидуальный наряд. Выписывает его бригадир на каждого работающего сроком на полмесяца (или на другой срок в зависимости от количества выполненных работ). В нем приводятся сведения по каждой работе с указанием культуры (или другого объекта калькуляции), под которую она выполняется. В отдельной графе листа проставляется норма выработки и расценка за единицу работы. Эту запись делает бригадир в начале рабочего дня.

Ежедневно после приемки выполненной работы бригадир записывает в учетный лист фактический ее объем, указывает отработанное время.

Если работы выполняются с применением живой тягловой силы, в учетном листе указывают количество отработанных коне(воло)дней по каждому наименованию работ. Учетные коне-дни служат основанием для распределения затрат на содержание рабочего скота по объектам калькуляции.

Учетные листы передаются в бухгалтерию, где они используются для последующего учета в бухгалтерии хозяйства или подбираются в пачки для передачи на МСС.

Для учета труда шоферов, его оплаты и выполненных работ автомобильным транспортом применяют *путевые листы грузового автомобиля*. Задачей учета является обеспечение строгого контроля за использованием грузового автотранспорта и экономией средств

по его эксплуатации. Порядок учета работ грузового автотранспорта определен Инструкцией о порядке расчетов за перевозки грузов автомобильным транспортом, утвержденной 28.XII 1977 г. Министерством финансов СССР, Госбанком СССР и ЦСУ СССР.

Все государственные, кооперативные и общественные предприятия, организации и учреждения, имеющие собственные или арендованные автомобили, при выпуске машины на линию обязаны выдавать водителю путевой лист только утвержденной формы (№ 4-с, 4-п, 4-м).

К путевым листам должна выписываться также по установленной форме товарно-транспортная накладная. Если транспортом оказывают услуги частным лицам, то к путевому листу прилагают квитанцию приходного кассового ордера на оплату услуг.

В хозяйствах путевые листы выписывают работники диспетчерской службы или другие должностные лица, ответственные за работу транспорта, и выдают шоферу под расписку. Путевой лист выписывают на один день или смену (кроме случаев, когда шофер отправляется в командировку) и выдают шоферу при условии сдачи предыдущего листа.

На лицевой части путевого листа указываются общие реквизиты, а также подписи должностных лиц, которыми подтверждается техническая исправность автомашины. Выполнение задания фиксируется в соответствующем разделе путевого листа. От тщательного заполнения этого раздела во многом зависит правильность учета использования автомашины, рабочего времени и оплаты труда шоферов и грузчиков. Здесь показывают владельца груза, откуда и куда перевозится груз и его название, количество перевезенного груза в тоннах, кроме перевозки людей, пробег в километрах и др. Эксплуатационные показатели машин, отработанные шофером и грузчиком дни и часы, а также начисленная оплата и различные доплаты показываются в соответствующих строках нижней части раздела. Если груз перевозится в прицепах, то показывают шифр инвентарного номера и марки прицепа (например, 12—10).

Целесообразно выработку грузчиков записывать не в путевом листе, а в учетном листе труда и выполненных работ (форма № 66а).

В ремонтных мастерских, вспомогательных и других производствах, а также на строительных работах для оформления задания, учета выполненных работ, времени и заработной платы (оплаты труда) используют *наряд на сдельную работу (для бригад)*, форма № 70 или *наряд на сдельную работу (индивидуальный)*, форма № 70а. Перед началом работы бригадир, прораб или мастер выписывает наряд каждому рабочему или группе (бригаде) на срок выполнения работ или на месяц.

В зависимости от характера работ и условий их проведения наряды выписывают на отдельный процесс, на комплекс работ или на весь объем (капитальный ремонт здания, рытье ям, канав, траншей и т. д.). На лицевой стороне индивидуальных нарядов указывается фамилия работника и табель отработанного времени. Наряды служат накопительным документом заданий и учета их выполнения.

В них ежедневно вписывают название выполняемой работы, задания, объем фактического выполнения, отработанное время и начисленную заработную плату (оплату труда) по объектам затрат.

Бригадный наряд выписывают на бригаду рабочих, выполняющих работу, относящуюся к одному объекту учета затрат. На лицевой стороне документа дается описание работ, их объем и начисленная оплата бригаде. На обороте указывается пофамильный состав бригады, табель отработанного времени каждым членом и коэффициент распределения заработной платы. Заработная плата между членами группы распределяется пропорционально отработанному времени и тарифным ставкам.

Наряды, подписанные бригадиром, прорабом или другим лицом, ответственным за проводимые работы, и нормировщиком, сдают в бухгалтерию отделения или хозяйства.

В животноводстве заработную плату (оплату труда) ежемесячно начисляют за количество полученной продукции (молоко, привес и т. п.) или за поголовье обслуживаемого скота. Все необходимые для этого показатели имеются в первичных документах: актах на оприходование приплода животных, актах на перевод животных из одной группы в другую, ведомостях взвешивания животных, книжке чабана-гуртоправа, журналах учета надоя молока. Порядок их составления был изложен выше. Если по какой-либо отрасли животноводства или группе скота продукцию получают один-два раза в год (например, овцеводство, пчеловодство), заработную плату ежемесячно начисляют по тарифным ставкам, а в конце года пересчитывают на фактический выход продукции.

Показатели, за которые начисляют оплату труда каждому работнику, фиксируются в течение месяца в нескольких первичных документах. Для того чтобы иметь данные по каждому работнику об общем объеме выполненных работ и начисленной оплате, данные из первичных документов сводят в одном документе.

Для группировки данных первичных документов и учета отработанного времени применяют *расчет начисления оплаты труда работникам животноводства*. Расчет используется также и для начисления оплаты за работы, которые не отражены в других первичных документах, например уборка навоза, подвозка кормов, взвешивание животных и т. п. При механизации учета на МСХ хозяйства показывают итоги только по графе «Всего отработано дней». Другие итоги в хозяйствах не проставляются, поскольку документы перфорируют построчно.

Для учета отработанного времени и начисления заработной платы (оплаты труда) административно-управленческому персоналу и другим работникам, оплачиваемым по повременной форме, используют *табель учета рабочего времени*. Табель ведется по месту работы в течение месяца. В нем по каждому работающему ежедневно отмечают отработанное время в часах. Невыходы на работу принято обозначать условными знаками (буквами): Б — болезнь, В — выходной день, П — прогул, Г — выполнение государственных обязанностей и т. д. Табель сдают в бухгалтерию два раза в месяц пе-

ред начислением аванса и заработной платы (оплаты труда). Данные из табеля переносят в лицевые счета работников (колхозников) и в расчетно-платежные ведомости.

Кроме оплаты труда за отработанное время или за полученную продукцию (выполненную работу) работники сельскохозяйственных предприятий нередко получают различные доплаты и пособия, которые не показываются в основных документах по первичному учету труда. На эти выплаты и пособия составляются специальные расчеты и листки доплат. Для начисления отпускных на каждого работника составляется *расчет по заработной плате (оплате труда)*. В расчете показывается заработная плата за предыдущие месяцы, начиная с прошлого отпуска, дневная заработная плата и сумма оплаты отпусков. Для прочих доплат, таких, как за сверхурочную, ночную работу, составляют *ведомость прочих доплат и удержаний*. В ведомости указываются вид оплаты (шифр) и сумма.

Из изложенного видно, что отработанное время, начисленная заработная плата (оплата труда), доплаты работников фиксируются в различных первичных документах. Даже данные, относящиеся к одному работнику, могут находиться в нескольких документах. Поэтому требуется свод данных по учету труда и выполненным работ.

Сводный учет выполненных работ и заработной платы трактористов, машинистов и комбайнеров ведется в *накопительной ведомости учета использования машинно-тракторного парка*. В ведомости по каждому трактористу-машинисту в хронологическом порядке регистрируют выполненную работу, отработанное время и начисленную оплату. Записи делают на основе учетных листов. В конце месяца сумму начисленной заработной платы из накопительной ведомости переносят в *расчетно-платежную ведомость*.

Для подсчета заработной платы шоферов аналогично группируют данные путевых листов автомобиля в *накопительной ведомости учета работы грузового автотранспорта*.

Все первичные документы по учету труда, выполненных работ и заработной платы (оплаты труда) в бухгалтерии хозяйства или отделении совхоза тщательно проверяют с точки зрения правильности их оформления и по существу, а затем используют для составления группировочных (накопительных) документов по распределению заработной платы на объекты калькуляции и расчетно-платежных ведомостей для выплаты заработной платы (оплаты труда).

Оплата труда — одна из основных статей затрат производства. Поэтому распределение расходов на оплату труда по культурам, группам животных и видам работ является необходимым условием правильного исчисления себестоимости продукции. Для группировки отработанного времени и начисленной заработной платы по объектам учета затрат используют специальные журналы: журнал учета работ и затрат, журнал учета затрат в ремонтной мастерской. Журналы предусмотрены для систематизации данных первичных документов о выполненном объеме работ, о затратах труда, о заработной плате, о расходе горючего и других материалов на

основе учетных документов по установленной номенклатуре статей.

Показатели первичных документов систематизируются в журналах в хронологическом порядке в разрезе тех культур, групп культур, видов скота и других объектов, по которым открыты аналитические счета. Если накопительные журналы ведутся непосредственно в производственных подразделениях, а последние составляют производственные отчеты для представления в бухгалтерию, то итоги журналов за месяц переносят в отчеты. В тех же хозяйствах, где производственных отчетов не составляют, накопительные журналы ведутся в центральной бухгалтерии и их месячные итоги используются для составления счетных формул и записи в бухгалтерских регистрах учета производственных затрат (книгах производства или вспомогательных ведомостях).

§ 3. РАСЧЕТЫ ПО СОЦИАЛЬНОМУ СТРАХОВАНИЮ

В Советском Союзе существует самая прогрессивная в мире система государственного социального страхования рабочих, служащих и колхозников (выплата рабочим, служащим и колхозникам пенсий, пособий по временной нетрудоспособности, женщинам по беременности и родам, содержание домов отдыха, санаториев, оплата путевок и т. п.).

Социальное страхование рабочих и служащих, а также наемных лиц и колхозников осуществляется за счет средств фонда государственного социального страхования, который образуется из взносов предприятий и организаций в размере установленного процента от начисленной заработной платы. В совхозах эти взносы составляют 4,4%. Отчисления на социальное страхование рассматривают как затраты по труду и относят на издержки производства. Пособия по социальному страхованию выплачивают по месту работы. Поэтому суммы взносов, начисленных за месяц, за вычетом произведенных за счет их выплат, хозяйства перечисляют органам социального страхования одновременно с получением в банке денег для выдачи заработной платы.

Социальное обеспечение членов колхозов осуществляется за счет централизованного союзного фонда социального обеспечения колхозников. Этот фонд образуется за счет отчислений от суммы валового дохода колхозов (определенного по годовому отчету за прошлый год) и ежегодных ассигнований из Государственного бюджета СССР. Размеры денежных отчислений колхозов ежегодно устанавливаются Советом Министров СССР по предложению Госплана СССР, Министерства финансов СССР и ЦСУ СССР. Колхозы производят, кроме того, взносы в централизованный союзный фонд социального страхования колхозников. Эти отчисления делают также в установленном порядке от фонда оплаты труда.

Расчеты с органами социального страхования ведутся на специальном счете № 69 «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования».

На кредите счета № 69 отражают начисление взносов по соци-

альному страхованию или обеспечению с дебета счетов учета затрат (дебетуются те счета, на которые отнесена начисленная заработная плата, оплата труда).

На дебете счета № 69 записывают фактическое начисление пособий рабочим, служащим и членам колхозов с кредита счета № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» («Расчеты по оплате труда») и перечисление средств органам социального страхования с кредита счета № 51 «Расчетный счет».

Для синтетического учета операций по счету № 69 используется журнал-ордер № 10. Для аналитического учета предусмотрено специальное приложение к этому журналу-ордеру.

§ 4. УДЕРЖАНИЯ ИЗ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ РАБОЧИХ И СЛУЖАЩИХ

Из заработной платы рабочих и служащих удерживают строго определенные советским законодательством налоги. Кроме того, могут производиться удержания стоимости нанесенного хозяйству ущерба или других долгов по исполнительным листам, выданным судом.

Всеобщим налогом, удерживаемым из причитающейся заработной платы, является подоходный. Суммы его поступают в государственный бюджет и обращаются на удовлетворение нужд социалистического общества.

Подоходный налог взимается с каждого рабочего и служащего, заработок которого превышает 70 руб. по месту основной работы. Для расчета берется заработок прошлого месяца. Заработная плата, начисленная за выполнение работы по совместительству, облагается налогом полностью по месту начисления. Случайные заработки, не превышающие в общей сложности в течение месяца 3 руб., налогом не облагаются. При исчислении налога в сумму заработка включают все доплаты и премии.

Ставки подоходного налога построены по прогрессивному принципу. Лица, имеющие на иждивении четырех и более человек, уплачивают налог по месту основной работы по сниженным (льготным) ставкам.

Помимо подоходного, взимается налог с холостяков, одиноких и малосемейных граждан СССР (кроме одиноких женщин), заработная плата которых выше 70 руб. по месту основной работы, в размере 6% заработка. Этим налогом облагаются граждане, не имеющие детей, в возрасте: мужчины с 20 до 50 лет, женщины, состоящие в браке, с 20 до 45 лет.

Расчеты с финансовыми органами по удержанным налогам из заработной платы учитывают на счете № 73 «Расчеты с бюджетом». На кредите этого счета отражают удержание налогов с дебета счета № 70 «Расчеты с рабочими и служащими», на дебете — перечисление средств в государственный бюджет с кредита счетов: № 51 «Расчетный счет», № 54 «Счета в банках по средствам на капитальные вложения» и др. Средства перечисляют в банк ежемесячно одновременно с получением денег на выплату заработной платы.

§ 5. СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ (ОПЛАТЫ ТРУДА) И РАСЧЕТОВ ПО ТРУДУ

В совхозах и колхозах расчеты с рабочими и служащими и колхозниками по всем видам основной и дополнительной заработной платы, пособиям по временной нетрудоспособности, премиям и натуральным выдачам в порядке оплаты труда ведутся на счете № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» (в колхозах — «Расчеты по оплате труда»). Счет имеет два субсчета: 1 «Расчеты с членами колхоза», 2 «Расчеты с наемными лицами». Основанием для записи служат сводные ведомости начисления заработной платы и расчетно-платежные ведомости.

На кредите счета № 70 отражают начисленную заработную плату (оплату труда) и премии, выплачиваемые согласно действующей системе оплаты труда и входящие в фонд заработной платы (оплаты труда), с одновременным распределением по счетам учета затрат по отраслям производства (дебет счетов: № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство», № 25 «Общепроизводственные расходы», № 33 «Строительство и приобретение основных средств» и др.).

Начисление пособий по листкам нетрудоспособности и других выплат за счет средств на социальное страхование отражается по дебету счета № 69 «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования».

На дебите счета № 70 учитывают удержания, произведенные из заработной платы по закону, и фактически выданные из кассы заработную плату (оплату труда) и пособия. На дебите также отражают своевременно невыданную (депонированную) заработную плату с кредита счета № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты с депонентами»).

Расчеты по натуральной оплате труда и натуральным премиям ведут с учетом следующих особенностей. Выданная продукция натурой оценивается по плановой себестоимости (в колхозах по закупочным ценам) и отражается на дебите счета № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» с кредита счета № 46 «Реализация». При этом продукция по фактической себестоимости списывается с кредита счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» на дебет счета № 46 «Реализация». Таким образом, выданная продукция рассматривается как реализованная с выручкой, равной ее плановой себестоимости (в совхозах) или стоимости по закупочным ценам (в колхозах).

Оплату отпусков и выплату компенсаций за неиспользованный отпуск как дополнительную заработную плату относят на затраты производства и включают в себестоимость продукции. Отпуска рабочим и колхозникам предоставляют, как правило, неравномерно в течение года, что объясняется сезонным характером производства и другими причинами. Однако для обеспечения равномерного по месяцам отнесения расходов на затраты производства установлен по-

рядок, при котором годовая сумма отпускных (только рабочих и колхозников, занятых непосредственно на производственных работах) относится на затраты ежемесячно в равных частях в виде планового процента. При этом образуется резерв, за счет которого покрываются фактические расходы по оплате отпусков. Резервируемые суммы, которые определяют по плановому проценту от фактически начисленной за месяц заработной платы (оплаты труда) производственных рабочих, относят на дебет тех счетов, на которые списана заработная плата (оплата труда) с кредита счета № 89 «Резерв предстоящих расходов и платежей».

По мере предоставления отпусков фактические суммы отпускных начисляют с кредита счета № 70 на дебет счета № 89.

Аналитический учет расчетов по заработной плате ведут в *расчетно-платежной ведомости* или в *книге учета расчетов по оплате труда*.

Аванс за первую половину месяца выдается по *платежной ведомости*.

Кредитовое сальдо по счету № 70 «Расчеты по оплате труда» (в совхозах — «Расчеты с рабочими и служащими») на конец месяца показывает задолженность хозяйства работникам, дебетовое — переавансирование последних. Эти показатели должны соответствовать данным аналитического учета.

При журнально-ордерной форме учета синтетический учет операций по учету труда и расчетов по его оплате ведется в журнале-ордере № 10, а аналитический учет, как уже отмечалось, — в *расчетно-платежной ведомости* или в *книге учета расчетов по оплате труда*. Выплата заработной платы (оплаты труда) и другие обороты по дебету счета № 70, как и выплаты пособий, пенсий, натуральные выдачи и т. п., отражаются в журналах-ордерах, предусмотренных для учета оборотов по кредиту счетов, корреспондирующих с дебетом счета № 70; например, журналы-ордера № 1, 8, 11 и др.

Кроме аналитических данных по оплате труда, учет должен обеспечить контроль использования фонда заработной платы (оплаты труда). В целях получения показателей для контроля использования фонда заработной платы по составу и категориям работников в совхозах составляют *сводку начисленной заработной платы по ее составу и категориям работников*. В сводке обобщаются данные отдельных расчетно-платежных ведомостей. Она составляется в целом по хозяйству. Сводка может быть использована также для учета состава заработной платы в производственных подразделениях.

В колхозах для учета фонда оплаты труда в целом по хозяйству и по производственным подразделениям ведется *ведомость учета фонда оплаты труда колхозников, наемных и привлеченных лиц*. В ней на основании расчетно-платежных ведомостей нарастающим итогом с начала года показывают суммы оплаты труда по категориям работников. Здесь отражается также использование фонда оплаты труда по отраслям хозяйственной деятельности.

Для получения сводных данных по расчетам с рабочими и служащими (колхозниками) составляют *сводку данных по расчетам*

с рабочими и служащими (колхозниками). Ее используют для получения развернутого сальдо по счету № 70, а также итоговых данных по выплатам, не входящим в состав фонда заработной платы (оплаты труда), по суммам начисленных отпускных, по видам удержаний из заработной платы и т. п. Данные этой сводки в части удержаний из заработной платы служат основанием для записи в журнале-ордере № 8 по счету № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

§ 6. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

Обязательным в условиях механизации учета труда и его оплаты является использование типовых форм первичных документов. В связи с тем, что в процессе труда люди используют средства труда, в частности средства механизации труда (тракторы, комбайны, автомобили, сложные сельскохозяйственные машины, рабочий скот и т. п.), учет труда и выполненных работ является одновременно и учетом использования тракторов, комбайнов, автомашин, рабочего скота и расхода горючих и смазочных материалов.

Поэтому первичные документы по учету труда и выполненных работ содержат большой круг кодируемых учетных номенклатур, необходимых для начисления заработной платы по ее видам каждому работнику, распределения расходов по оплате труда по калькуляционным объектам, определения затрат рабочего времени, расчета эксплуатационных показателей и расхода горючего по тракторному и автомобильному паркам. Так, в документах шифруется: структурное подразделение, в котором выполняется работа, — 2 знака, фамилии работников (табельные номера) — 4 знака, категория работников — 2 знака, профессии и должности — 2 знака, категории налогоплательщиков — 1 знак, вид оплаты, удержаний и взносов — 2 знака, вид сельскохозяйственных работ — 3 знака, марка тракторов, комбайнов и других сельхозмашин — 2 знака, инвентарный номер машин — 3 знака, единица измерения — 2 знака, гаражный номер автомобиля — 3 знака, синтетические и аналитические счета учета затрат — 6 знаков.

Количественные и суммовые показатели в документах указываются с соблюдением следующих требований: часы — в целых числах, дни — с одним десятичным знаком, коне-дни — с одним десятичным знаком, объем выполненной работы в натуре — с двумя десятичными знаками, расход горючего — в целых числах. Различные справочные данные, такие, как коэффициент перевода, расценки, норма расхода горючего и т. п., указывают с точностью, предусмотренной нормативными актами. Построение кодов учетных номенклатур показано на с. 181, 182.

Как отмечалось, шифровка показателей в документах проводится частично в производственных подразделениях их составителями, частично — работниками бухгалтерии. Шифры проставляются в строгом соответствии с утвержденным и согласованным с ИВЦ кодификатором четко, ясно в специально для этого предусмотренных местах.

**Построение кодов учетных номенклатур по учету
труда и выполненных работ**

Наименование кодируемых номенклатур	Коды
1. Код структурных подразделений (комбинированный)	
Бригада полеводческая № 1	11
Звено № 1	12
Звено № 2	
Бригада полеводческая № 2	21
Звено № 1	22
Звено № 2	30
Свиноводческая ферма	
и т. д.	
2. Код табельных номеров (серийный)	0001—0100
Персонал аппарата управления	1001—1999
Бригада полеводческая № 1	2001—2999
Бригада полеводческая № 2	
и т. д.	
3. Код категорий (порядковый, двузначный)	
Рабочие постоянные	01
Рабочие сезонные и временные	02
и т. д.	
4. Код профессий и должностей (порядковый, двузначный)	
Директор совхоза	01
Заместитель директора	02
и т. д.	
Трактористы-машинисты	25
и т. д.	
5. Код категорий налогоплательщиков (однозначный)	
Уплачивающие полностью подоходный налог и налог на холо-	1
стяков, одиноких и малосемейных граждан	2
Уплачивающие только подоходный налог	
и т. д.	
6. Код видов оплат, удержаний, взносов (двузначный)	
Заработная плата, начисленная исходя из тарифных ставок	01
и т. д.	18
Надбавки за классность и мастерство	
и т. д.	40
Оплата отпусков за текущий месяц	
и т. д.	81
Плановый аванс	83
Подоходный налог	
и т. д.	
7. Код видов сельскохозяйственных работ растениеводства (трех-	
значный)	101
Машинная очистка и сортировка семян и зерна	
и т. д.	401
Рядовой посев	
и т. д.	
8. Код марок тракторов, комбайнов (двузначный)	
Тракторы ДТ-54	01
и т. д.	60
Комбайны СК-4	
и т. д.	
9. Код единиц измерения (двузначный)	01
Дециметр	
и т. д.	

Наименование кодируемых номенклатур	Коды
Гектар	07
и т. д.	
Центнер	12
и т. д.	

После проверки, таксировки и шифровки документы комплектуются в пачки и сдаются в ИВЦ. Пачки создаются из однородных документов по структурным подразделениям. Следует отметить, что в условиях механизированной обработки документов подсчет итогов в них не производится, поскольку перфорируется каждая строка отдельно.

Для обобщения сведений по труду и заработной плате и группировки их в необходимом для синтетического и аналитического учета, оперативного контроля и анализа разрезе Типовой проект комплексной механизации учета предусматривает разработку 15 табуляграмм (см. перечень).

**Перечень табуляграмм по учету труда и заработной платы
(оплаты труда)**

№	Наименование табуляграммы
1	Накопительная ведомость отработанного времени и начисленной заработной платы (оплаты труда)
2	Ведомость отработанного времени и начисленной заработной платы (оплаты труда) по профессиям
3	Ведомость отработанного времени и начисленной заработной платы (оплаты труда) по видам оплат и категориям работающих
4	Ведомость удержаний и взносов из заработной платы (оплаты труда)
5	Расчетно-платежная ведомость
6	Лицевой счет — расчетный листок
7	Накопительный лицевой счет
8	Ведомость расчета дополнительной оплаты
9	Ведомость распределения заработной платы (оплаты труда) по направлениям производственных затрат (по предприятию)
10	Ведомость распределения заработной платы (оплаты труда) по направлениям производственных затрат (по структурным подразделениям)
11	Ведомость распределения услуг автотранспорта по направлениям производственных затрат (по предприятию)
12	Ведомость распределения услуг автотранспорта по направлениям производственных затрат (по структурным подразделениям)
13	Ведомость выполненных сельскохозяйственных работ по их видам (по структурным подразделениям)
14	Лицевой счет тракториста-машиниста
15	Ведомость эксплуатационных показателей работы тракторов

Из перечисленных пятнадцати табуляграмм тринадцать являются собственно для учета труда и его оплаты с различной группировкой данных, три (11, 12 и 15) — учета использования автомобилей и

тракторов. Поэтому последние будут более подробно рассмотрены в следующей главе.

Табуляграмма № 1 составляется ежемесячно. Для этого используются перфокарты, изготовленные с каждого документа. Отработанное время (в человеко-днях и человеко-часах) и начисленная сумма оплаты группируется по категориям работников, в том числе по профессиям, в том числе по исполнителям (табельным номерам) и в том числе по видам оплаты. Сгруппированные данные и их итоги печатают в табуляграмме. Таким образом, эта табуляграмма содержит данные об отработанном времени и начисленной оплате каждым работающим по видам оплат. Благодаря тому что табуляграмму составляют «на печать», т. е. печатают с каждого документа, она эффективно используется для контроля полноты и правильности начисления заработной платы. Пример записи в табуляграмму № 1 приведен на с. 184.

По табуляграмме № 1 читаем, что за июль 31-го числа по документу № 11 начислено заработной платы по тарифным ставкам (вид оплаты — 01) директору совхоза (табельный номер 0001, шифр профессии 01, категории — 03) за 25 рабочих дней (175 чел.-ч) 310 руб. По тому же документу № 11 начислено главному бухгалтеру (табельный номер — 0004, шифр профессии — 04, категории — 04) заработная плата по тарифным ставкам (вид оплаты — 01) за 20 рабочих дней 198 р. 40 к., а по документу № 43 — отпускные за 5 дней (вид оплаты — 40) 49 р. 60 к.; всего начислено за месяц 248 руб. за 25 дней (175 чел.-ч).

Трактористу (табельный номер — 2026, шифр профессии — 25, категории — 01) произведено начисление по сдельным расценкам (вид оплаты — 01): 2-е число по документу № 16 за 1 день (7 ч) 6 руб., 3-е и 4-е числа по тому же документу соответственно за 1 день (7 ч) и 1 день (9 ч) 6 р. 50 к. и 9 руб., 20-го числа по документу № 21 (условно) за 15 дней (105 ч) 127 р. 50 к.; итого по виду оплаты — 01 начислено 149 руб. за 18 дней (128 ч). По документу № 42 начислено за классность (вид оплаты — 18) 39 р. 80 к. и по документу № 43 — отпускные (вид оплаты — 40) 56 р. 00 к.; всего начислено за 25 дней (177 ч) 244 р. 80 к.

В целом по хозяйству отработано 7420 чел.-дн., 51 940 чел.-ч и начислено заработной платы 22 260 руб.

Табуляграмма № 2 составляется ежемесячно. Она печатается «на итог», поэтому для ее составления используются итоговые перфокарты, которые автоматически изготавливаются при составлении табуляграммы № 1 и содержат итоги отработанного времени и начисленной заработной платы по профессиям всех категорий работников. Следовательно, в табуляграмме отражается количество отработанных человеко-дней, человеко-часов и сумма начисленной заработной платы (оплаты труда) по профессиям и по хозяйству в целом. Общие итоги данной табуляграммы должны соответствовать общим итогам табуляграммы № 1. Построение табуляграммы простое.

Табуляграмма используется для составления периодической и

Табуляграмма № 1
«Накопительная ведомость отработанного времени и начисленной заработной платы (оплаты труда)»

заработной платы (оплаты труда)»													
7 секция			1 секция			2 секция			3 секция	4 секция	5 секция	6 секция	
Месяц	Число	Шифр ступ.- тупного под- разделения	Номер начни	Номер доку- мента	Табельный номер	Шифр профес- сии	Шифр катего- рин рабо- тающих	Вид оплаты	По виду оплаты, профессии и категории работающих				
		по табельному номеру											
									отработано		по предприятию		
									чел.- дней	чел.- часов	сумма	чел.- дни	чел.- часы
07	31	00	05	11	0001	01	03	01	25	175	310 00		
									25*	175*	310 00*		
									25*	175*	310 00*		
	31	00	05	11	0004	04	04	01	20	140	198 40		
			09	43				40	20*	140*	198 40*		
и т. д.											49 60*		
07	02	02		16	2026	25	01	01	20*	140*	248 00*		
	03			16				01	248*	1736*	1835 00*		
	04			16				01	1	7	6 50		
				21 ¹				01	1	9	9 00		
	20		09	42				01	15	105	127 50		
									18*	128*	149 00*		
											39 80		
											39 80*		
											56 00		
											56 00*		
											244 80*		
									18*	128*	22260 00*		
											7420*		51940*

1. Принимается условно за 15 дней в целях сокращения количества записей.

и т. д.

годовой бухгалтерской и статистической отчетности, а также для оперативного анализа.

Табуляграмма № 3 изготавливается ежемесячно на основе тех же итоговых перфокарт, что использовались и для составления предыдущей табуляграммы. Здесь отработанные человеко-дни, человеко-часы и сумма заработной платы группируются по категориям работников и в том числе по видам оплаты. Следовательно, табуляграмма содержит частные итоги — отработанное время и начисленная заработная плата по видам оплаты труда, промежуточные — по категориям работающих и общие — по хозяйству в целом. Пример записей в табуляграмме показан ниже.

Табуляграмму № 3 используют для составления справки о начислении заработной платы представляемой Госбанку, статистической отчетности по труду (для формы № 15-Т — в совхозах и 14-Тк — в колхозах), отдельных разделов отчетности по профсоюзу (для формы № 4), а также для анализа использования фонда заработной платы (оплаты труда) по категориям работников и для расчета сумм отчислений по социальному обеспечению колхозников и

Табуляграмма № 3

«Ведомость отработанного времени и начисленной заработной платы (оплаты труда) по видам оплат и категориям работающих»

7 сек-ция	1 секция	2 секция	3 сек-ция	4 секция	5 секция	6 секция
Ме-сяц	Шифр пред-приятия	Шифр катего-рии	Вид оплаты	По виду оплат		
				по категориям работающих		
				по предприятию		
				чел.-дни	чел.-часы	сумма
07	05	01	01	3300	23100	9930 00
			01	1200	8620	4080 00
				4500*	31720*	14010 00*
			02			720 00
			02			480 00
						1300 00*
			10			208 00
						208 00*
			18			430 00
			18			120 00
		03				550 00*
			40			2000 00
						2000 00*
						180068 00*
			01	4500*	31720*	1040 00
				260	1820	1040 00*
			45	260*	1820*	120 00
						120 00*
				260*	1820*	1160 00*
		и т. д.				
		по хозяйству		7420*	51940*	22260 00*

наемных лиц. Табуляграмма подразделяется на три части: 1) суммы, выплачиваемые из фонда заработной платы; 2) суммы, не входящие в фонд заработной платы, и 3) начисленные отпускные, относящиеся к предстоящему периоду. Общая сумма по табуляграмме должна равняться общей сумме табуляграммы № 1.

По просьбе предприятий ИВЦ изготавливает в конце года данную табуляграмму с нарастающими показателями с начала года для составления годового отчета, а также по структурным подразделениям.

Табуляграмма № 4 составляется ежемесячно для отражения итоговых данных по видам удержаний и взносов из заработной платы за месяц: плановый аванс, подоходный налог, налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан, по исполнительным листам, по обязательствам за товары в кредит и т. п. Итоги даются по видам удержаний и взносов и в целом по предприятию. Табуляграмму № 4 составляют в ИВЦ одновременно с дополнительной табуляграммой № 46 «Ведомость расчета налогов и удержаний», в которой расчет делается по каждому табельному номеру. Табуляграмма № 4 используется для составления справки о налогах, представляемой Госбанку.

Табуляграмма № 5 представляет собой обычную расчетно-платежную ведомость, которая служит одновременно регистром аналитического учета к счету № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» («Расчеты по оплате труда») и ведомостью для выплаты заработной платы (оплаты труда). В ней каждому табельному номеру отводится отдельная строка, где указываются: начисленные суммы, удержанные суммы и суммы к выдаче (или долг за рабочим). Предусмотрена одна графа для расписки в получении.

Табуляграмму № 5 изготавливают обычно на хорошей бумаге типографского графления.

Табуляграмма № 6 по вертикали делится на две части. Левая часть — лицевой счет, правая — расчетный листок. По графлению обе части одинаковы, в них одинаково указываются количество отработанного времени (в днях и часах), сумма начисленной заработной платы по видам, сумма удержаний по видам, сумма к выдаче или долг за работающим. После сверки начисленной суммы с данными табуляграммы № 1, а сумм удержаний с данными табуляграммы № 46 табуляграмма № 6 разрезается по вертикали и расчетный листок выдается работнику на руки для контроля правильности начислений, лицевой счет остается в бухгалтерии и служит справочным материалом для расчета среднего заработка. Пример табуляграммы № 6 приведен на с. 187.

Табуляграмма № 7 составляется ежемесячно для накопления по каждому табельному номеру отработанного времени (в человеко-днях и человеко-часах) и начисленной суммы заработной платы по ее видам как за месяц, так и нарастающим итогом с начала года. Данные табуляграммы сверяются с соответствующими данными табуляграммы № 1 и 2 и используются впоследствии для расчета отпусков, размера пенсии и для других справок.

Табуляграмма № 6
«Лицевой счет — расчетный листок»

7 секция		1 секция		2 секция	
Лицевой счет					
Табельный №	Вид оплат и удержаний	По видам оплат и удержаний по табельным номерам			
		отработано часов	начислено	отработано дней	удержано
год	месяц				
удержано по предприятию		сумма к выдаче		долг за работающим	
2026	01	128	149 00	18	
	18		39 80		
	40		56 00		
	81				
	83				
1979	07	128*	244 80*	18*	70 00
			147 88*		26 92
					96 92*

Линия отреза

Линия отреза

Табуляграмма № 8 используется для свода отработанного времени (в человеко-днях и человеко-часах) и начисленного заработка по каждому табельному номеру в разрезе объектов учета затрат: отдельных сельскохозяйственных культур или их групп, видов и групп животных и т. п. Данные отражаются за месяц и нарастающим итогом с начала года. В табуляграмме печатаются итоги: частные — по объектам затрат (синтетическим и аналитическим счетам), промежуточные — по табельным номерам, общие — по предприятию. Ее составляют для начисления дополнительной оплаты труда за перевыполнение плана выхода продукции.

Табуляграмма № 9 составляется ежемесячно и предназначена для группировки затрат труда и заработной платы (оплаты труда) с начислениями по объектам учета производственных затрат, т. е. по синтетическим и аналитическим счетам. Относимые затраты на счет № 03 «Капитальный ремонт» и № 23-1 «Ремонтные мастерские» внутри этих счетов группируются по ремонтируемым объектам.

Кроме того, в табуляграмме также по объектам учета затрат группируют отработанные конедни с оценкой их по плановой себестоимости, объем выполненных тракторами сельскохозяйственных работ в условных эталонных гектарах и транспортных работ в тонно-километрах, а также фактический расход горючего в натуральном и денежном выражении. Поэтому табуляграмма состоит из трех частей: 1 — конно-ручные и комбайновые работы, 2 — сельскохозяйственные работы тракторов и 3 — транспортные работы тракторов.

В первой части табуляграммы соответствующие затраты отражают по дебету счетов учета затрат (№ 03, 18, 19, 20 и др.) или учета материальных ценностей (№ 04—12, транспортно-заготовительные расходы) по статьям производственных затрат (01 — основная

и дополнительная заработная плата (оплата труда), 02 — отчисления в централизованный союзный фонд социального обеспечения колхозников, 06 — горючее и смазочные материалы, 19 — живая тяговая сила) в корреспонденции с кредитом счетов: № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» — на сумму начисленной основной и дополнительной заработной платы, № 89 «Резерв предстоящих расходов и платежей» — на сумму начисленного резерва для оплаты предстоящих отпусков, № 69 «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования» — на сумму соответствующих отчислений, № 06 «Нефтепродукты» — на стоимость израсходованного горючего и № 23-4 «Живая тяговая сила» — на стоимость услуг по плановой себестоимости конедня. Коды корреспондирующих счетов (шестизначные) записывают в головках соответствующих граф табуляграммы.

В первой части табуляграммы № 9 выдаются итоги по структурному подразделению, по шифру аналитического учета (объекту учета затрат), по синтетическому счету и предприятию в целом. По этим итогам изготавливают новый массив перфокарт (при вторичной перфорации), которые используются для составления табуляграмм учета производственных затрат. Пример записи в первую часть табуляграммы № 9 показан на с. 189, 190.

Вторая часть табуляграммы № 9 имеет такое же построение и составляется для распределения затрат труда, начисленной заработной платы (оплаты труда) с начислениями, объема выполненных работ и расхода горючего по использованию тракторов на сельскохозяйственных работах. Как и в первой части, здесь затраты группируются по объектам учета затрат в разрезе статей и отражаются на дебет соответствующих счетов учета затрат (счет № 18) с кредита счета 233101 «Затраты по эксплуатации тракторов на сельскохозяйственных работах» (распределение и списание затрат). В то же время на общую сумму распределенных затрат (по итогам табуляграммы) производится запись по дебету счета 233101 с кредита счетов № 70, 69, 89 и 06 на соответствующие суммы. Таким образом, вторая часть табуляграммы № 9 используется для производства транзитной записи по счету 233101 «Затраты по эксплуатации тракторов на сельскохозяйственных работах» в части начисленной суммы по оплате труда и расхода горючего.

Аналогично второй части используется и третья часть табуляграммы № 9 для распределения отработанных человеко-часов, начисленной заработной платы (оплаты труда) с начислениями, расхода горючего и объема выполненных работ (в условных гектарах и тонно-километрах) при использовании тракторов на транспорте. Сгруппированные затраты по потребителям отражают на дебете соответствующих аналитических счетов с кредита счета 233202 «Затраты по эксплуатации тракторов на транспортных работах». Тонно-километры оценивают по плановой себестоимости. Общую сумму распределенных затрат также отражают по дебету счета 233202 с кредита соответствующих счетов № 70, 69, 89.

Общий итог табуляграммы № 9 по всем трем разделам сверя-

«Ведомость распределения заработной платы (оплаты труда)
по направлениям производственных затрат (по предприятию)»
Конно-ручные и комбайновые работы

Конно-ручные и конные															
7 секция	1 секция		2 секция	3 секция	4 секция		5 секция		6 секция						
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического и аналитического учета	Инвентарный номер регистрируемого объекта	Шифр структурного подразделения	По структурным подразделениям		Сумма отчислений	По структурному подразделению		Плановая себестоимость конной горючего	Стоимость израсходованного горючего				
					Шифр синтетического учета	Шифр аналитического учета		по аналитическому счету	по синтетическому счету						
												по аналитическому счету	по синтетическому счету		
														по аналитическому счету	по синтетическому счету
Дебет	Кредит 700000	Кредит 899001	Кредит 690001	Кредит	Кредит										
07	05	031102-01 0202	1260	530 00											
		-01	320	138 00	31 00	28 10		40	120	24 00	8 40				
		-06	1580	668 00*					120*						
		-19													
					668 00*	31 00	28 10	40*	120*	24 00	8 40				
07	05	041006-01	1580*	668 00*	31 00	28 10		40*	120*	24 00	8 40				
		-01	45	19 00											
		-01	30	16 00											
		-01	70	38 00											
		-19	145*	73 00*	4 50	3 00									
								72		43 20					
			145*	73 00*	4 50	3 00		72*		43 20					
			145*	73 00*	4 50	3 00		72*		43 20					
			1210	605 00											
07	05	181101-01	1300	650 00											
		-01													

Продолжение

7 секция	1 секция		2 секция	3 секция		4 секция		5 секция		6 секция																																																																																																																																																																																																																																																		
	Шифр синтетического учета и аналитического учета	Инвентарный номер ремонтируемого объекта		По структурным подразделениям		Сумма отчислений	По структурному подразделению		Стоимость израс-ходован-ного горючего																																																																																																																																																																																																																																																			
				Шифр структурного подразделения	Шифр синтетического учета		по аналитическому счету	по синтетическому счету																																																																																																																																																																																																																																																				
											по аналитическому счету	по синтетическому счету																																																																																																																																																																																																																																																
Месца	Шифр предприятия	Шифр синтетического учета и аналитического учета	Шифр структурного подразделения	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета			Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета	Шифр синтетического учета

ется с данными табуляграммы № 1 в части начисленной заработной платы, а также с данными табуляграммы контрольных чисел оборотов.

Табуляграмма № 10 составляется по структурным подразделениям (отделениям, бригадам, фермам). В ней, как и в табуляграмме № 9, производится группировка отработанных человеко-часов, начисленной заработной платы (оплаты труда), объема выполненных работ в натуральных показателях, коне-дней и количества израсходованного горючего по объектам учета затрат. В отличие от табуляграммы № 9 здесь вводится дополнительная графа «вид работ», но отсутствуют денежная оценка коне-дней, расхода горючего и суммы отчисления на социальное страхование и резерва на оплату отпусков. Табуляграмма также имеет три части.

Табуляграмма № 13 составляется по структурным подразделениям для распределения отработанных человеко-часов и суммы заработной платы (оплаты труда) по аналитическим и синтетическим счетам. Причем внутри объекта учета затрат эти показатели группируются по видам работ. Поэтому в табуляграмме даются частные — итог по виду работ, промежуточные — по аналитическому счету и общие — по структурному подразделению. Табуляграмма используется для контроля за выполнением технологических карт и анализа отклонений фактических затрат от плановых.

Табуляграмма № 14 предназначена для накапливания по табельным номерам трактористов и инвентарным номерам тракторов отработанных человеко-дней, человеко-часов, начисленной заработной платы (оплаты труда), отработанных машино-смен, объема выполненных работ (в натуральных показателях) и расхода горючего (по норме, фактически, экономия, перерасход). Данные используются для различных справок о работе отдельных трактористов, для начисления им премий по результатам работы, за экономию горючего или для расчета удержаний за перерасход горючего.

Из рассмотренных табуляграмм видно, что в условиях механизации учета труда и его оплаты хозяйства получают широкую информацию, обеспечивающую контроль за использованием трудовых ресурсов, тракторов, автомашин и правильный расчет по оплате труда.

ГЛАВА XII

УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

§ 1. КЛАССИФИКАЦИЯ ОТРАСЛЕЙ И ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ

Снижение себестоимости продукции — основной путь укрепления экономики предприятия. Определяющими факторами снижения себестоимости являются экономия средств и труда в производственных

процессах и повышение урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности животных. Важную роль в этом играет учет, который призван своевременно, полно и достоверно определять общий размер фактических затрат, связанных с производством каждого вида продукции и услуг, экономически обоснованно исчислять себестоимость и раскрывать ее структуру.

Методы учета производственных затрат и калькуляция себестоимости сельскохозяйственной продукции в значительной мере определяются особенностями отраслей и производств.

По внутрихозяйственному назначению отрасли подразделяют на главные, дополнительные (второстепенные), подсобные или вспомогательно-обслуживающие.

Главной (ведущей) называется отрасль, продукция которой составляет наибольший удельный вес в валовой и товарной продукции хозяйства. Ее назначение — производство товарной продукции. На эту отрасль приходится, как правило, наибольший удельный вес материально-денежных и трудовых затрат. Главная отрасль определяет специализацию хозяйства.

Дополнительными считают отрасли, способствующие более полному использованию земли, средств производства и труда в хозяйстве и содействующие развитию главной отрасли. Дополнительные отрасли способствуют увеличению общего выхода продукции с единицы площади, однако по сравнению с главной имеют меньшее значение для производства товарной продукции.

Подсобными называют отрасли, которые непосредственно не связаны с производством сельскохозяйственной продукции. Они служат для создания или поддержания нормальных условий производства, а также для выработки несельскохозяйственных изделий. По своему назначению подсобные отрасли подразделяют на предприятия, обслуживающие главные и дополнительные отрасли, и на предприятия по переработке сельскохозяйственной продукции или выработке несельскохозяйственных изделий.

Продукция предприятий по переработке сельскохозяйственного сырья или выработке несельскохозяйственных изделий используется в хозяйстве или реализуется на сторону. Эти предприятия способствуют лучшему использованию трудовых ресурсов хозяйства и дают дополнительные доходы. К ним относят мельницы, крупорушки, маслодельные и сыроваренные заводы, предприятия для обслуживания бытовых нужд населения (столовые, бани, прачечные и др.) и т. д.

Каждая отрасль дает конкретную продукцию или оказывает определенные услуги. Например, главные и дополнительные отрасли дают зерно, солому, мясо, молоко, шерсть и т. д., подсобные — крупу, муку, кирпич, предметы средств труда или услуги по перевозке грузов, освещению, водоснабжению и т. п. Следовательно, в каждой отрасли есть свой объект для калькуляции себестоимости.

Некоторые отрасли дают не один, а несколько видов продукции. Каждый из них представляет определенную ценность для хозяйства и государства, однако с точки зрения удовлетворения потребно-

стей общества и затраченных средств на их производство значение отдельных видов продукции неодинаково. Это вызывает необходимость калькулировать себестоимость каждого вида продукции.

Полученную продукцию подразделяют на основную и побочную. *Основной* называют продукцию, ради производства которой создана отрасль. Например, основной продукцией зерновой отрасли является зерно. К *побочной* относят продукцию, которую получают вместе с основной (при производстве зерна — солома и мякина, в животноводстве — навоз, шерсть-линька, в льноводстве — костра и т. д.).

Многие отрасли дают несколько видов равноценной основной и побочной продукции. Такую продукцию называют *сопряженной*. Так, в молочном животноводстве получают молоко и приплод, в овцеводстве — шерсть и мясо, в птицеводстве — яйца и мясо.

Вся производственная деятельность колхозов и совхозов направлена на создание продукции сельского хозяйства. Для этого тратится живой труд, расходуются материальные ценности (семена, корма, горючее и смазочные материалы и т. п.), используются и, как следствие, изнашиваются средства труда. Совокупность этих затрат в денежной оценке представляет собой *себестоимость* продукции.

Чтобы определить место каждого вида расходов в общей сумме затрат и в структуре себестоимости и уяснить порядок их учета, необходимо прежде всего знать, из чего складываются затраты производства и как отдельные их элементы относить на себестоимость продукции. С этой целью рассмотрим классификацию затрат производства по двум признакам: по отношению к технологическому процессу и по способу отнесения на себестоимость продукции. По отношению к технологическому процессу затраты производства делят на основные и накладные.

Основными называют затраты, обусловленные непосредственно технологическим процессом производства. Например, затраты семян, кормов, расход электроэнергии на производственные нужды, заработная плата производственных рабочих, амортизация (износ) машин и оборудования, расходы на текущий ремонт и т. п.

Некоторые элементы производственных затрат представляют собой комплекс расходов, например затраты электроэнергии своего производства, текущий ремонт и т. п. Их называют *комплексными* статьями, поскольку они включают все расходы по производству электроэнергии и по проведению текущего ремонта.

Накладными называют затраты, которые связаны с организацией производства и его управлением. Эти затраты подразделяют на общепроизводственные и общехозяйственные расходы. К общепроизводственным относят расходы, связанные с организацией и управлением производства отдельной отрасли (растениеводство, животноводство), их включают в себестоимость продукции этой отрасли. К общехозяйственным относят расходы, вызываемые организацией и обслуживанием производства в целом по хозяйству. Поэто-

му их в определенных частях включают в себестоимость всех видов продукции, производимой в хозяйстве.

Учет основных и накладных (с подразделением на общепроизводственные и общехозяйственные) затрат ведется отдельно.

По способу отнесения на себестоимость продукции затраты подразделяют на прямые и распределяемые (косвенные).

Под *прямыми* понимают затраты, связанные с производством определенного вида продукции; они могут быть отнесены непосредственно на себестоимость данного вида продукции, например затраты семян картофеля — на себестоимость картофеля, затраты льна — на себестоимость льнопродукции и т. п.

Под *распределяемыми*, или *косвенными*, подразумевают затраты, которые одновременно связаны с производством нескольких видов продукции. При калькуляции себестоимости продукции эти затраты распределяют между отдельными видами продукции. К распределяемым затратам в колхозах и совхозах прежде всего относят накладные расходы.

Следует отметить, что нельзя отождествлять основные и прямые затраты или накладные и распределяемые. Однако большинство основных затрат являются прямыми. Те же основные затраты, которые не могут быть отнесены на определенный вид продукции, например амортизация и расходы на содержание тракторов и автомобилей (кроме специальных) и других основных средств общего назначения, являются распределяемыми. Такие затраты называют основными распределяемыми.

Накладные расходы на предприятиях или в отраслях, производящих продукцию одного наименования (электростанции, кирпичные заводы), являются прямыми, поскольку сразу в момент их совершения можно установить, на себестоимость какой продукции они относятся. В целях контроля в бухгалтерии эти расходы учитывают отдельно и при исчислении себестоимости продукции не распределяют, а общей суммой включают в себестоимость.

Общая сумма затрат, вызванных технологией производства продукции или выполнения работ, и общепроизводственные расходы составляют *технологическую* (отраслевую) себестоимость продукции или работ. Технологическая себестоимость вместе с общехозяйственными расходами образует *производственную* (общехозяйственную) себестоимость. От производственной следует отличать *полную (коммерческую)* себестоимость, которая складывается из производственной себестоимости и расходов на реализацию продукции. Полную себестоимость нечислят по товарной продукции.

§ 2. ЗАДАЧИ И ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ

Одна из основных задач бухгалтерского учета — контроль за выполнением планов и социалистических обязательств по выходу сельскохозяйственной продукции и за рациональным использованием средств и труда.

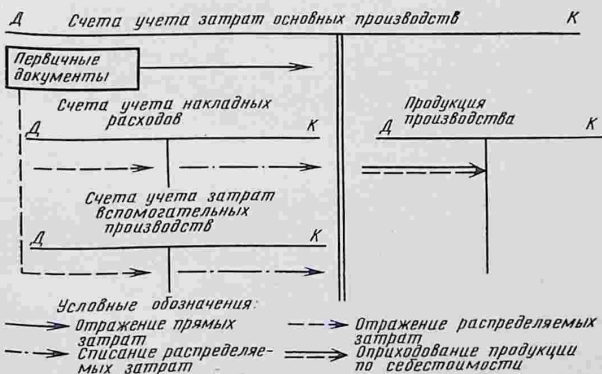
Учет производства должен обеспечить:

- 1) определение выхода продукции по видам, объему и качеству по производственным подразделениям;
- 2) контроль за правильным использованием материалов, фонда заработной платы (оплаты труда), соблюдением лимитов смет и т. д.;
- 3) определение фактических затрат на каждый вид продукции;
- 4) экономически обоснованное исчисление фактической себестоимости единицы отдельных видов продукции, работ, услуг;
- 5) выявление результатов производственной деятельности хозяйства, отраслей, производств.

Чтобы выполнить поставленные задачи, необходимо производственные затраты систематизировать по отраслям, а внутри них — по экономическому содержанию, способу отнесения на себестоимость продукции, объектам калькуляции и элементам. Для этого применяется система синтетических и аналитических счетов.

Планом счетов предусмотрены следующие синтетические счета для учета затрат, расходов и выхода продукции в колхозах и совхозах: № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство», № 23 «Вспомогательные производства», № 25 «Общепроизводственные расходы», № 26 «Общехозяйственные расходы», № 29 «Прочие производства и хозяйства», № 31 «Расходы будущих периодов».

Перечисленные счета позволяют группировать и перегруппировать затраты в необходимом для исчисления экономических показателей, контроля и анализа порядке. Общий процесс сбора затрат на счетах бухгалтерского учета и их перераспределение можно представить в виде следующей схемы.



Общая схема учета и распределения производственных затрат

Затраты на производство продукции учитываются в порядке, предусмотренном Основными положениями по планированию, учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции. Организация учета зависит от особенностей каждой отрасли производства и требований контроля, а также методики исчисления себестоимости продукции.

§ 3. УЧЕТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ И РАБОТ

Хорошо налаженные вспомогательные производства (ремонтные мастерские, грузовой автотранспорт, живая тяговая сила, электростанции, водокачки, шорные и столярные мастерские и т. д.) обеспечивают успешную работу основных отраслей. Во многих колхозах и совхозах вспомогательные производства переведены на хозяйственный расчет. Это требует от бухгалтерии более четкой организации учета затрат и выполненных работ по каждому производству. Главная задача — контроль за расходом денежно-материальных средств и правильное распределение затрат по калькуляционным объектам с учетом объема отпущенных для них услуг.

Бухгалтерский учет вспомогательных производств ведется на счете № 23 «Вспомогательные производства», включающем следующие субсчета: 1 «Ремонтно-механические мастерские», 2 «Грузовой автотранспорт», 3 «Машинно-тракторный парк», 4 «Живая тяговая сила», 5 «Электроснабжение», 6 «Водоснабжение».

Аналитический учет должен обеспечить правильное исчисление себестоимости продукции, услуг и работ каждого вспомогательного производства. Объектами калькуляции себестоимости служат: в ремонтных мастерских — отдельные ремонтные работы или изготавливаемые изделия; по грузовому автотранспорту — тонно-километр, по машинно-тракторному парку — условный эталонный гектар, по живой тяговой силе — рабочий день, по электростанции — киловатт-час электроэнергии, по водоснабжению — кубометр воды. Поэтому одновременно с учетом затрат должен быть организован строгий учет оказанных услуг для каждой отрасли хозяйства и вида продукции (отработанных тонно-километров, рабочих дней, отпущенной воды, электроэнергии и т. д.). Эти данные составляют основу распределения затрат.

Для учета затрат, выполненных работ и оказанных услуг по отдельным видам вспомогательных производств, а внутри их по установленным статьям расходов используют различные регистры: журнал учета затрат в ремонтной мастерской, накопительную ведомость учета использования машинно-тракторного парка, накопительную ведомость учета работы грузового автотранспорта, производственный отчет по промышленным, вспомогательным и прочим производствам и расходам, ведомость № 10в «Сводный учет затрат по вспомогательным, промышленным и непромышленным производствам и хозяйствам» (книга учета производства (прочие про-

По дебету аналитических счетов отражают затраты по статьям расхода, а по кредиту списывают затраты при распределении услуг и относят на счета основных производств, строительства, капитального ремонта и др. В течение года услуги списываются по плановой себестоимости, а в конце года корректируются до фактической.

Большой удельный вес в затратах вспомогательных производств составляют затраты ремонтных мастерских. Учет должен обеспечить строгий контроль за расходованием денежно-материальных средств на ремонтные работы, за выполнением производственной программы и дать сведения для определения себестоимости ремонта.

В этих целях в ремонтных мастерских ведут *журнал учета затрат в ремонтной мастерской*. Для учета прямых затрат — заработной платы (оплаты труда), расхода материалов, запасных частей и т. п. — в журнале открывают аналитические счета по видам ремонта (работ) или изготавливаемым изделиям, по каждому сложному ремонтируемому объекту (трактору, комбайну, автомашине и др.) или по группе несложных несельскохозяйственных машин и орудий. Общепроизводственные расходы мастерских учитывают в журнале на отдельном аналитическом счете. Как прямые, так и накладные расходы отражают в разрезе статей, установленных указаниями по ведению бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях.

Затраты в журнал записывают на основании первичных документов: нарядов, лимитно-заборных карт, накладных и др.

Ежемесячно каждая ремонтная или другая мастерская составляет и представляет в центральную бухгалтерию производственный отчет по промышленным, вспомогательным и прочим производствам и расходам, где для ремонтных мастерских предусмотрены отдельные строки. Отчет составляется на основании итоговых данных журнала учета затрат в ремонтной мастерской. Расходы, учитываемые по дебету счета № 23, отражаются в отчете также по установленным статьям расходов. Кроме затрат, в отчете указывается также кредитовый оборот счета № 23 — выход продукции, выработка или услуги в натуральном и стоимостном выражении. Как по затратам, так и по выработке итог в отчете отражается за месяц и с начала года.

По другим вспомогательным производствам (грузовой автотранспорт, машинно-тракторный парк, живая тяговая сила, электроснабжение, водоснабжение) центральная бухгалтерия ежемесячно также получает производственные отчеты по форме № 186. Затраты отражаются по предусмотренной формой отчета статьям расхода на основании накопительных ведомостей (формы № 38 и 37а) и первичных документов. По этим же документам фиксируется и выработка.

Затраты и выработка по машинно-тракторному парку в отчете показывается отдельно по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах и по эксплуатации его на транспортных работах.

В центральной бухгалтерии для сводного аналитического учета затрат и выработки по вспомогательным производствам используют либо книгу учета производства (прочие производства), либо ведомость № 10в «Сводный учет затрат по вспомогательным, промышленным и непромышленным производствам и хозяйствам».

При использовании книги на каждое производство открывают отдельный аналитический счет. Причем к первому субсчету счета № 23 открывают аналитический счет «Общепроизводственные (цеховые) расходы мастерских», а к третьему субсчету — два аналитических счета: «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах», «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на транспортных работах». Записи в книге делают на основании производственных отчетов.

В ведомости № 10в учет ведется по каждому производству (ремонтные мастерские, грузовой автопарк, машинно-тракторный парк и т. д.), причем затраты показываются по отделениям (бригадам) в разрезе статей расхода, предусмотренных положением по ведению учета. Также по производственным подразделениям записывается и выработка по каждому производству. Основанием для записи служат производственные отчеты (форма № 18б). В ведомости № 10в отражаются затраты по счету № 23 и выработка отдельных производств в целом за месяц и нарастающим итогом с начала года. Таким образом, данные ведомости используются для калькуляции себестоимости выполненных работ (выработки или услуг), распределения и списания затрат вспомогательных производств.

Расходы по текущему ремонту тракторов, автомобилей и других сельскохозяйственных машин в течение года списывают с кредита счета № 23 «Вспомогательные производства» и относят комплексной статьей на дебет счетов № 18 «Растениеводство» (аналитический счет «Текущий ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, подлежащий распределению»), № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство», № 23 «Вспомогательные производства» (субсчета: «Автотранспорт грузовой», «Электроснабжение» и т. п.) и др. В конце года, после уточнения распределяемых (накладных) расходов по мастерской, списанные затраты корректируют.

Затраты по законченному капитальному ремонту относят на дебет счета № 03 «Капитальный ремонт».

Если ремонтные мастерские оказывали услуги на сторону, то фактическую себестоимость услуг списывают с кредита счета № 23 на дебет счета № 46 «Реализация». На стоимость услуг по отпускным ценам делают бухгалтерскую запись: дебет счета № 45 или 76, кредит счета № 46.

Изготовленные в столярных, шорных и других мастерских изделия приходят с кредита счета № 23 на дебет соответствующих счетов учета материальных средств по преysкурантным ценам или по себестоимости.

Стоимость выполненных автомобильным транспортом работ в плановой оценке тонно-километра ежемесячно списывают с креди-

та аналитического счета «Автотранспорт грузовой» на дебет счетов потребителей: № 18, 19, 20, 23, 46 и др. Затраты автотранспорта, связанные с перевозкой приобретаемых производственных запасов, относят на дебет соответствующих счетов учета материальных ценностей.

В конце года, после определения всей суммы затрат на эксплуатацию и содержание автопарка, исчисляют фактическую себестоимость тонно-километра делением суммы затрат на количество тонно-километров, при этом стоимость потребленных услуг автотранспорта на самообслуживание и отработанные тонно-километры не учитываются. Определив фактическую себестоимость тонно-километра, стоимость списанных в течение года услуг корректируют путем дополнительной записи, если фактическая себестоимость выше плановой, или «красное сторно», если она ниже. Стоимость услуг, отнесенных на другие вспомогательные производства, обычно не корректируется.

Расходы по эксплуатации и содержанию машинно-тракторного парка, независимо от того, используются трактора на полевых или транспортных работах, учитывают на счете № 23. На этом счете расходы отражают построчно по установленным статьям. При этом надо учесть, что заработная плата (оплата труда) трактористов-машинистов, занятых на ремонте и техническом обслуживании тракторов и сельскохозяйственных машин, а также израсходованное горючее и смазочные материалы на обкатку машин после ремонта учитываются предварительно как затраты ремонтных мастерских и на счет эксплуатации машинно-тракторного парка относятся в корреспонденции с кредитом счета № 23-1. Заработная плата (оплата труда) главных (старших) инженеров, бригадиров, учетчиков и других работников машинно-тракторного парка учитывается как общепроизводственные или общехозяйственные расходы и на счет эксплуатации машинно-тракторного парка относится соответственно в корреспонденции с кредитом счета № 25 или 26. Расходы на переезды тракторов и сельскохозяйственных машин к месту работы и внутри хозяйства учитывают также на счете № 25 как общепроизводственные расходы растениеводства.

Амортизационные отчисления по всем основным средствам машинно-тракторного парка в соответствии с действующими нормами целиком относят на счет «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах». Лишь в конце года в порядке распределения часть суммы начисленной амортизации с данного аналитического счета переносят на счет «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на транспортных работах» (в доле пропорциональной объему выполненных транспортных работ в условных гектарах) бухгалтерской записью: дебет счета № 23, кредит счета № 23.

Оставшаяся на данном счете сумма амортизационных отчислений распределяется в конце года на культуры или группы культур пропорционально выполненным гектарам условной пахоты и списы-

вается с кредита счета № 23 на дебет соответствующих аналитических счетов счета № 18 «Растениеводство».

Так же как амортизационные отчисления, учитывают и распределяют затраты на текущий ремонт основных средств машинно-тракторного парка, страховые платежи и прочие затраты (услуги автотранспорта и других вспомогательных производств, износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов и др.).

Таким образом, счет «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах» является собирательным счетом. Применение такого счета позволяет исчислять себестоимость продукции с выделением затрат по отдельным калькуляционным статьям, а также себестоимость полевых и других работ, выполненных машинно-тракторным парком.

Аналогично в отдельном разделе ведомости № 10в на аналитическом счете «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на транспортных работах» отражают на основе данных производственных отчетов и первичных документов заработную плату (оплату труда) (кроме заработной платы грузчиков, которая относится прямо на соответствующие объекты учета и в себестоимость транспортных работ машинно-тракторного парка не включается) и стоимость горючего и смазочных материалов. Остальные суммы затрат (амортизационные отчисления, текущий ремонт и др.) переносят со счета «Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах».

Стоимость оказанных машинно-тракторному парку услуг по транспортным работам относят в течение года на соответствующие счета (№ 04—09, 12, 19, 20, 03, 46, 35) исходя из объема выполненных работ в тонно-километрах и их плановой себестоимости. Фактическая себестоимость исчисляется в конце года: одного тонно-километра — путем деления фактических затрат по транспортным работам на количество выполненных тонно-километров; одного условного эталонного гектара — путем деления общих затрат по машинно-тракторному парку (включая все транспортные работы) на общее число условных гектаров.

Контроль за использованием отдельных машин ведется с помощью *накопительной ведомости учета использования машинно-тракторного парка*. В нее записывают объем работ в условных гектарах, заработную плату (оплату труда), горючее и смазочные материалы в разрезе марок тракторов, культур или групп культур.

Затраты по эксплуатации и содержанию зерновых и других комбайнов учитывают непосредственно на счете № 18 «Растениеводство».

Затраты по содержанию живой тягловой силы отражают в ведомости № 10в на основании накопительных и первичных документов: ведомостей расхода кормов, учетных листов труда и выполненных работ, ведомостей начисления амортизации и др. Отработанные конедни фиксируют ежедневно в *учетных листах труда и выполненных работ*.

Услуги рабочего скота в плановой оценке рабочего дня списы-

вают с кредита счета № 23 на дебет счетов основного производства, вспомогательных производств и других потребителей или реализации. Кроме того, на кредите счета «Живая тягловая сила» в течение года отражают выход побочной продукции (приплод от рабочих маток, навоз, шерсть-линьку, конский волос и т. д.).

Для исчисления фактической себестоимости рабочего дня живой тягловой силы необходимо из всей суммы произведенных затрат, учтенных на дебете счета, исключить стоимость побочной продукции и оставшуюся сумму разделить на количество отработанных коне(воло)-дней. При этом коне(воло)-дни на обслуживании поголовья рабочего скота не учитывают. На сумму отклонения фактической себестоимости рабочего дня от плановой корректируют стоимость услуг, отнесенных в течение года на счета учета затрат. Стоимость услуг, оказанных вспомогательным производствам, не корректируется.

Затраты на содержание молодняка рабочего скота на счете № 23 «Вспомогательные производства» не учитывают, а относят на счет № 19 «Животноводство».

Для обеспечения производственных и коммунально-бытовых нужд хозяйства электроэнергией и водой колхозы и совхозы возводят свои электростанции и водокачки. Потребность производства, рабочих, служащих и колхозников в электроэнергии в большей степени обеспечивается за счет государственных электростанций.

Производство собственной электроэнергии и получение ее со стороны, а также водоснабжение вызывают необходимость в учете затрат, выработки и исчислении себестоимости продукции и услуг. Для этого по соответствующим строкам ведомости № 10в (счет № 23) отражают затраты и выработку (оказание услуг) по этим видам производств. Затраты показывают по статьям расхода. Оплата полученной со стороны электроэнергии и воды отражается на основе счетов-фактур поставщиков с кредита счета № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

На электростанциях текущий учет выработки электроэнергии ведут в *журнале учета работы электрогенератора*. Заведующий станцией или электрик ежедневно составляет и представляет в бухгалтерию хозяйства *отчет о работе электростанции*. Отчет служит основанием для учета затрат и распределения их по потребителям энергии.

Отпущенные электроэнергия и вода на производственные или другие нужды списываются с соответствующих аналитических счетов в течение года по плановой себестоимости на счета потребителей. Отпуск энергии и воды на сторону отражается на дебете счета № 46 «Реализация». В конце года, после составления отчетной калькуляции, плановая себестоимость воды и электроэнергии доводится до фактической (кроме услуг, оказанных вспомогательным производствам). Фактическую себестоимость киловатт-часа энергии, кубометра воды исчисляют делением годовой суммы затрат, учтенной на дебете аналитических счетов, на количество выработанной энергии (кВт·ч), отпущенной воды (м³).

§ 4. УЧЕТ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ И ИХ РАСПРЕДЕЛЕНИЕ

Общепроизводственными называют расходы на содержание управленческого персонала и специалистов отрасли, на проведение работ и эксплуатацию основных средств общепроизводственного или общепроизводственного назначения. Учет их ведут на счете № 25 «Общепроизводственные расходы». Этот счет активный, собирательно-распределительный. Аналитический учет общепроизводственных расходов ведется по отраслям хозяйства, отделениям (бригадам) и статьям расхода.

В отделениях (бригадах), на фермах и в других производственных подразделениях ежемесячно составляют *производственный отчет по общепроизводственным и общехозяйственным расходам*. В отчете расходы отражаются по статьям на основании журнала учета работ и затрат, ведомостей по начислению заработной платы (оплаты труда), отчетов о движении материальных ценностей и других документов. В отчете фактические расходы показываются за месяц и с начала года.

В бухгалтерии хозяйства на основании производственных отчетов, полученных от отделений (бригад) и ферм, а в отдельных случаях на основании первичных документов, ведут сводный аналитический учет общепроизводственных расходов. Для этого используется либо многографная книга, в которой открывают счета на каждую отрасль хозяйства, либо ведомость № 10г «Общепроизводственные расходы по растениеводству». В этой ведомости отражают расходы также по установленным статьям, которые записываются в графах ведомости.

В конце года учтенные на счете № 25 затраты распределяют в пределах соответствующих отраслей по культурам, видам скота и изделиям пропорционально сумме трех статей основных затрат: прямая заработная плата (оплата труда), начисленная амортизация и расходы на текущий ремонт сельскохозяйственной техники.

Распределенные затраты списывают с кредита счета № 25 «Общепроизводственные расходы» на дебет счетов: № 18 «Растениеводство», № 19 «Животноводство», № 20 «Промышленное производство» и др. Счет «Общепроизводственные расходы» в конце года закрывают, в заключительном балансе он отсутствует.

Для учета общехозяйственных расходов предусмотрен активный, собирательно-распределительный счет № 26 «Общехозяйственные расходы». Аналитический учет ведется по разделам и статьям сметы общехозяйственных расходов в многографной книге или при журнально-ордерной форме в ведомости № 10е «Общехозяйственные расходы, расходы будущих периодов и резерв предстоящих платежей». Счета в книге открывают по следующим разделам сметы: 1 «Расходы на управление хозяйством», 2 «Хозяйственные расходы», 3 «Непроизводственные расходы». По этим же разделам сгруппированы статьи и в ведомости для учета общехозяйственных расходов. Записи в книгу или ведомость производятся на основании производственного отчета или первичных документов.

Кроме непроизводительных расходов, хозяйства могут иметь поступления, которые не являются результатом их деятельности, например пени, обнаруженные излишки сырья и т. д. Такие поступления относят на уменьшение непроизводительных расходов и отражают на кредите счета № 26.

Суммы, накопившиеся за год на дебете счета «Общехозяйственные расходы», в конце года распределяют по отраслям хозяйства, а внутри их по калькуляционным объектам в таком же порядке, как и общепроизводственные расходы.

Распределенные затраты списывают с кредита счета № 26 «Общехозяйственные расходы» и относят на дебет счетов: № 18 «Растениеводство», включая расходы под урожай будущего года; № 19 «Животноводство» — на все отрасли; № 20 «Промышленное производство» — на все виды продукции; № 46 «Реализация» — в части, падающей на выполненные вспомогательным производством работы на сторону; № 03 «Капитальный ремонт» — на работы, производимые ремонтными мастерскими; № 33 «Строительство и приобретение основных средств» — в пределах утвержденной сметы. На обслуживающие производства, кроме работ, выполняемых ими на сторону, на предприятия общественного питания и на коммунальное хозяйство общехозяйственные расходы не распределяются.

Обороты счетов № 25 и 26 за месяц на основании производственных отчетов по корреспондирующим счетам записывают в журнал-ордер № 10.

В конце года счет № 26 «Общепроизводственные расходы» закрывается и в сальдовый баланс не переходит.

§ 5. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

К растениеводству относят полеводство, луговоеводство, овощеводство (включая закрытый грунт), бахчеводство, садоводство, чайные и цитрусовые плантации, питомники. На долю этой отрасли приходится большой удельный вес затрат труда и денежно-материальных средств. Основную часть валовой продукции сельского хозяйства дает растениеводство. Повышение культуры земледелия, внедрение прогрессивной технологии и организации производства, строгий режим экономии, правильное исчисление себестоимости продукции и глубокий анализ работы каждого производственного подразделения, позволяющий выявить неиспользованные резервы улучшения производства — основа развития отрасли. Это требует достоверного и своевременного учета.

Для учета затрат и полученной продукции предусмотрен активный калькуляционный счет № 18 «Растениеводство». Схема этого счета приведена на с. 204.

Учет затрат и выхода продукции растениеводства организуется с такой детализацией показателей, какая требуется для планирования и калькулирования себестоимости продукции, внедрения внутрихозяйственного расчета и экономического анализа. Учет начи-

Остаток — незавершенное производство (затраты прошлого года)	Оприходование (выход) продукции урожаем текущего года по себестоимости
Отражение затрат текущего года	
Остаток — незавершенное производство (затраты под урожай будущего года)	

нается в производственных подразделениях составлением первичных документов: учетных листов на механизированные, конные и ручные работы, накладных, лимитно-заборных карт, актов расхода семян, удобрений и других производственных запасов, реестров на отправку зерна и т. д. На основании первичных или группировочных документов отделения (бригады) ежемесячно составляют *производственный отчет по растениеводству*, в котором обобщаются все затраты по культурам и видам незавершенного производства. Отчет состоит из двух разделов: I. Затраты по растениеводству (дебет счета № 18), II. Выход продукции растениеводства (кредит счета № 18).

В первом разделе отчета затраты отражают по культурам по корреспондирующим счетам. Запись производят, как правило, на основании *журнала учета работ и затрат*.

Во втором разделе отчета отражается выход основной, сопряженной и побочной продукции растениеводства с указанием количества, качества и плановой себестоимости за отчетный месяц и с начала года.

В установленные сроки производственные отчеты бригады сдают в центральную бухгалтерию, где после проверки данные отчетов используются для сводного аналитического учета. В бухгалтерии аналитический учет ведется в целом по хозяйству в книге учета затрат и выхода продукции по растениеводству (форма № 10а).

Для аналитического учета затрат под урожай текущего года и учета поступления продукции счета в книге открывают по культурам или их группам, а для учета затрат под урожай будущего года (незавершенного производства) — по видам работ. Счета открывают согласно номенклатуре объектов учета в растениеводстве, предусмотренной положением по планированию, учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции. Затраты на счетах отражают по следующим статьям: 1) заработная плата (оплата труда) с начислениями, здесь же указывают отработанные человеко-часы; 2) отчисления в централизованный союзный фонд социального обеспечения колхозников (в колхозах); 3) семена и посадочный материал; 4) горючее и смазочные материалы; 5) удобрения (отдельно органические и минеральные); 6) автотранспорт; 7) амортизация основных средств; 8) текущий ремонт основных средств; 9) страховые платежи; 10) прочие основные затраты.

Затраты под урожай будущего года, которые могут быть отнесены на определенные культуры, учитывают по этим культурам, например затраты на посев озимых зерновых, многолетних трав, улучшение сенокосов и т. д.

Затраты незавершенного производства, перешедшие с прошлого года, после завершения весеннего сева и окончательного определения участков и площадей под отдельные культуры, распределяют по культурам (группам культур) и прибавляют к затратам отчетного года для последующего включения в себестоимость продукции. Расходы на подъем зяби, обработку паров, лущение и т. п. распределяют по культурам пропорционально занятым площадям. Затраты на удобрения, снегозадержание также относят на культуры с учетом площади посева.

Расходы на посев многолетних трав относят к затратам под урожай текущего года и включают в себестоимость продукции исходя из сроков использования посевов: при трехлетнем использовании — ежегодно 33%, при двухлетнем — 50% общей суммы затрат. Расходы на уборку многолетних трав полностью включают в себестоимость продукции отчетного года.

Для распределения затрат незавершенного производства составляют ведомость, согласно которой затраты списывают с аналитических счетов незавершенного производства на счета соответствующих культур отдельными статьями: заработная плата (оплата труда), горючее и смазочные материалы, удобрения и т. д. На перечисление суммы затрат составляют счетную формулу: дебет счета № 18 «Растениеводство», аналитические счета затрат под урожай текущего года, кредит счета № 18 «Растениеводство», аналитические счета незавершенного производства прошлого года.

В хозяйствах, имеющих орошаемые и осушенные земли, в целях выявления эффективности использования этих земель аналитические счета по культурам (группам культур) или видам работ открывают отдельно на регулярно орошаемых, условно орошаемых, осушенных и богарных землях. Кроме того, отдельно открывают аналитические счета: «Нераспределенные амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве», «Текущий ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, подлежащий распределению», «Затраты по орошению, подлежащие распределению», «Затраты по осушению, подлежащие распределению» и «Силосование». На первых двух счетах отражают соответственно амортизацию и текущий ремонт основных средств (зерновых и других комбайнов, зернохранилищ, картофелехранилищ, сооружений, передаточных устройств, рабочих машин, оборудования и т. п.), кроме средств машинно-тракторного парка.

Сумма амортизации распределяется по культурам и работам незавершенного производства пропорционально объему выполненных работ (гектаров условной пахоты) или стоимости израсходованного горючего. Амортизацию специальных машин, если она была отнесена на данный счет, списывают на соответствующие культуры.

Расходы на текущий ремонт основных средств общего назначения распределяют по объектам калькуляции пропорционально сумме распределенной амортизации.

Таким образом, на дебете аналитических счетов, открываемых на каждую культуру или их группу, за год будут отражены все за-

траты на возделывание данной культуры и показана их структура. Эти сведения в конце года после распределения накладных расходов используют для исчисления фактической себестоимости произведенной продукции.

На кредите счетов отражают выход продукции соответствующих культур. В течение года полученная продукция приходится по плановой себестоимости с кредита счета № 18 «Растениеводство» на дебет счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства». Сопоставление в конце года сумм дебетового и кредитового оборотов по аналитическим счетам, как и по счету «Растениеводство» в целом, показывает отклонение фактической себестоимости продукции от плановой. В конце года плановая себестоимость корректируется до фактической.

Рассмотрим учет затрат и поступления продукции на примере записей в книгу учета затрат и выхода продукции по растениеводству (с. 206, 207).

Данные книги используют для калькуляции фактической себестоимости продукции растениеводства. Дебетовый оборот соответствующих аналитических счетов показывает общую сумму затрат, кредитовый — количество полученной продукции. При исчислении себестоимости руководствуются основным положением по планированию, учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции. Затраты между основной (сопряженной) и побочной продукцией распределяют по установленным коэффициентам. Перемножив основную, сопряженную и побочную продукцию на со-

Книга учета затрат и выхода
Культура (группа культур)

Продукция	Дата	Краткое содержание записи	Отделение, бригада	Объем работ, га	Дебет (затраты)					
					Заработная плата (оплата труда) с начислениями — счета № 73, 69,89		Семена и посадочный материал — счет № 04		Удобрения минеральные — счет № 05	
					часы	сумма	ц	сумма	ц	сумма
		Остаток на 01.01.1980 Производственный отчет № 9 И т. д.		1 000	3 200	2 000	850	4 750	270	300
				500	210	158			1 200	1 400
		Оборот за год Оборот с остатком на 01.01.1980 Корректировка себестоимости Заккрытие счета		9 000	7 500	5 140	—	—	1 200	1 400
						7 140	850	4 750	1 470	1 700

ответствующие коэффициенты, получают объем каждого вида продукции в пересчете на основную. Это позволяет суммировать всю продукцию и установить удельный вес каждого вида продукции, пропорционально которому распределяются произведенные затраты. Делением суммы затрат, отнесенной на отдельный вид продукции, на количество этой продукции (ц) определяют фактическую себестоимость единицы.

Порядок исчисления себестоимости зерновой продукции покажем на примере. По данным приведенного аналитического счета «Пшеница озимая»: общая сумма затрат (дебет счета) — 20 385 руб.; выход продукции зерна (кредит счета) составил 6800 ц, соломы — 10 200 ц. Коэффициент пересчета соломы в зерно — 0,08.

Расчет условной продукции:

зерно	6 800 ц — 89,29%
солома (10 200 × 0,08)	816 ц — 10,71%

Итого условной продукции 7 616 ц — 100%

Из общей суммы затрат 20 385 руб. на зерно следует отнести 18 202 руб. (89,29% от 20 385), на солому — 2 183 руб. (10,71%). Себестоимость 1 ц зерна составляет 2 р. 68 к. ($\frac{18\ 202}{6800}$); себестоимость 1 ц соломы — 21 коп. ($\frac{2183}{10\ 200}$).

Себестоимость основной и побочной продукции можно определить и другим способом: 1) разделив общую сумму затрат на коли-

продукции по растениеводству
пшеница озимая

							Кредит										
							Выход продукции						зерно		солома		Итого (сумма)
Горючее и смазочные материалы — счет № 23	Автотранспорт — счет № 23	Амортизация основных средств — счет № 86	Текущий ремонт — счет № 23	Прочие основные затраты	Накладные расходы	Итого (сумма)	количество, ц	сумма	количество, ц	сумма	количество, ц	сумма	Итого (сумма)				
750	140	370	220	55	900	9 485											
60		10				1 628											
960	440	700	960	300	1 000	10 900	6 800	20 400	10 200	2 250			22 650				
1 710	580	1 070	1 180	355	1 900	20 385	6 800	20 400	10 200	2 250			22 650				
						20 385		2040		225			22 650				
													20 385				

чество условной продукции, получают себестоимость единицы основной продукции; 2) затем, умножив эту себестоимость на соответствующий коэффициент, получают себестоимость побочной продукции. Например, по данным расчета:

$$\frac{20\ 835}{7616} = 2 \text{ р. } 68 \text{ к. (себестоимость 1 ц зерна);}$$

$$2 \text{ р. } 68 \text{ к.} \cdot 0,08 = 21 \text{ коп. (себестоимость 1 ц соломы).}$$

Для более точного определения себестоимости основной и побочной продукции пользоваться коэффициентами следует только при распределении общих затрат (на обработку почвы, семена, уход за посевами, удобрения и т. п.), расходы, связанные с перевозкой или доработкой основной продукции, с уборкой, скирдованием, перевозкой побочной продукции, целесообразно относить непосредственно на каждый вид продукции.

Аналогично калькулируется себестоимость сопряженной продукции льна-долгунца. Объектами калькуляции здесь являются семена и соломка. Для распределения затрат пользуются следующими коэффициентами: семена — 1,0, соломка — 0,25. Расходы, относящиеся к переработке соломки в тресту и тресты в волокно, отражаются в составе промышленного производства (счет № 20). Поэтому себестоимость тресты и волокна исчисляют как себестоимость промышленной продукции. Себестоимость центнера тресты определяют делением стоимости соломки, переработанной в тресту, и суммы затрат на переработку на количество полученной тресты (ц). Себестоимость центнера волокна исчисляют делением стоимости переработанной тресты и суммы расходов, связанных с переработкой, на количество полученного волокна (ц). Так же определяют себестоимость продукции конопли.

Продукция собственного производства, как уже отмечалось, учитывается по фактической себестоимости. Поэтому в конце года, после составления отчетной калькуляции, плановая себестоимость оприходованной в течение года продукции доводится до фактической (корректировка себестоимости). Корректируется также плановая себестоимость израсходованной продукции производства текущего года. Правильная корректировка позволяет точно определить себестоимость продукции и финансовые результаты от ее реализации.

В зависимости от того, фактическая себестоимость продукции ниже или выше плановой, применяют разные способы корректировки. Если себестоимость ниже плановой, то она корректируется способом «красное сторно», если выше — дополнительной записью. При этом составляются следующие счетные формулы: на корректирование себестоимости поступившей из производства продукции — дебет счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства», кредит счета № 18 «Растениеводство»; израсходованной продукции — дебет счетов: № 18 «Растениеводство» — в части израсходованных семян урожая текущего года, № 19 «Животноводство» — в части израсходованных кормов урожая текущего года, № 33 «Строительство и приобретение основных средств» — в части израс-

ходованной продукции растениеводства на капитальные вложения, № 46 «Реализация» — в части реализованной продукции и другие, кредит счета № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства».

Корректировку можно отразить также следующей счетной формулой: дебет счета № 04 — в части остатка продукции на конец года, № 18 — в части израсходованных семян, № 19 — в части израсходованных кормов, № 46 — в части реализованной продукции и т. д., кредит счета № 18.

В приведенном примере фактическая себестоимость всей продукции ниже плановой на 2265 руб. (22 650—20 385). Она корректируется, следовательно, способом «красное сторно» счетной формулой: дебет счета № 04, кредит счета № 18.

После корректировки себестоимости продукции счет «Растениеводство», за исключением аналитических счетов по учету незавершенного производства, закрывается.

§ 6. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА

К отрасли животноводства относят молочное и мясное скотоводство, овцеводство, свиноводство, коневодство, оленеводство, звероводство, птицеводство, а также шелководство, рыбоводство и пчеловодство. Животноводство дает ценнейшие продукты питания и сырье для промышленности. Дальнейшее увеличение производства продуктов животноводства при наименьших затратах — важнейшая задача работников сельского хозяйства.

Задачи и принципы организации учета затрат и выхода продукции животноводства такие же, как и отрасли растениеводства. Затраты и выход продукции учитывают на активном калькуляционном счете № 19 «Животноводство».

Д	Счет № 19 «Животноводство»	К
Остаток — незавершенное производство		
Отражение производственных затрат	Оприходование (выход) продукции по себестоимости	

Аналитический учет затрат и выхода продукции животноводства ведется в книге *учета затрат и выхода продукции по животноводству* (форма № 106). Аналитические счета для учета затрат и выхода продукции в книге открывают по видам и группам животных в соответствии с положением по планированию, учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции.

На дебете аналитических счетов затраты отражают по следующей номенклатуре статей: 1) заработная плата (оплата труда) с начислениями; 2) отчисления в централизованный союзный фонд социального обеспечения колхозников (в колхозах); 3) корма; 4) подстилка; 5) автотранспорт; 6) транспортные работы тракторов; 7) амортизация основных средств; 8) текущий ремонт основ-

ных средств; 9) водоснабжение; 10) электроснабжение; 11) страховые платежи; 12) прочие основные затраты. Накладные расходы учитывают по статьям: общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Перечисленные статьи в основном предусмотрены формой книги аналитического учета. В течение года на дебете счетов записи ведут на основании данных производственных отчетов отделений и ферм или накопительных ведомостей, подтвержденных первичными документами по учету затрат средств и труда. Годовой итог дебетового оборота показывает объем и структуру производственных затрат на содержание определенной группы животных. Эти затраты составляют фактическую себестоимость продукции, полученной от данной группы скота.

На кредите аналитических счетов отражают выход продукции. В течение года продукция приходится по плановой себестоимости на дебете счетов: № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» (молоко, шерсть, яйца, мед и т. п.), № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» (приплод, привес, рои пчел); № 18 «Растениеводство» (стоимость вывезенного на поля навоза). Сравнивая дебетовый и кредитовый обороты счета № 19 «Животноводство», определяют разницу между фактической себестоимостью животноводческой продукции и плановой себестоимостью. В конце года, после составления отчетной калькуляции, плановая себестоимость продукции доводится до фактической. Порядок корректировки себестоимости продукции животноводства в основном такой же, как и себестоимости продукции растениеводства.

Источниками данных для исчисления фактической себестоимости животноводческой продукции служат аналитические счета: дебет — сумма затрат, кредит — количество продукции. Объектами калькуляции в животноводстве является только основная продукция: молоко, приплод, привес, шерсть, яйца и т. п., а также поголовье. Себестоимость побочной продукции (навоз, птичий помет, шерсть-линька, кожа и т. п.) не определяют. Ее приходят по ценам, принятым в производственно-финансовых планах, или по ценам возможной реализации.

Себестоимость единицы основной продукции исчисляют делением общей суммы затрат, за исключением стоимости побочной продукции, на количество основной продукции. Затраты между отдельными видами сопряженной продукции распределяют, как и в растениеводстве, по коэффициентам.

Методика расчета затрат, относимых на себестоимость каждого вида сопряженной продукции, такая же, как в растениеводстве.

По крупному рогатому скоту объектами калькуляции являются: по основному стаду молочного направления — молоко и приплод;

по молодняку животных и животным на откорме — привес и масса живого скота;

по основному стаду мясного направления — привес, масса живого скота и телята до 8 месяцев.

Голова приплода на день рождения приравнивается к 1,5 ц молока. Поэтому для исчисления себестоимости центнера молока и головы приплода необходимо предварительно приплод пересчитать в условное молоко, а затем сумму затрат на содержание основного стада (за минусом стоимости побочной продукции) разделить на количество центнеров молока и голов приплода (в пересчете на молоко), вместе взятых.

Для определения общего прироста массы (ц) по группе молодняка животных и животных на откорме необходимо к массе живого скота на конец года прибавить массу выбывших в течение года животных (кроме павших) и исключить массу приплода, поступившего в течение года на выращивание и откорм, и массу животных этой группы на начало года. Разница составит общий прирост массы молодняка и скота на откорме.

Разделив сумму затрат на содержание молодняка животных и скота на откорме (за вычетом стоимости побочной продукции) на общий прирост массы (ц), определяют себестоимость центнера прироста массы.

Себестоимость центнера массы живого скота исчисляют по данным счетов № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» и № 19 «Животноводство». Для этого к затратам на выращивание и откорм животных за год (за исключением побочной продукции) прибавляют стоимость животных на начало года, животных, поступивших за год, и стоимость приплода текущего года (дебет счета № 09). Полученную сумму делят на массу живого поголовья, которую определяют суммированием массы животных данной группы на конец года и массы выбывшего поголовья в течение года (без павших). По этой себестоимости оценивают всех животных, выбывших в течение года из хозяйства и оставшихся на конец года в хозяйстве.

В мясном животноводстве молоко рассматривается как побочный продукт и приходится по закупочной цене. Себестоимость отъемышей (телят 8-месячного возраста) и подсосных телят (телят до 8 месяцев) определяют так: к сумме затрат на содержание основного стада, включая телят до 8 месяцев (дебет счета № 19), за вычетом стоимости побочной продукции прибавляют стоимость телят до 8 месяцев, имевшихся на начало года и поступивших в течение года. Полученную сумму делят на общий вес телят до 8 месяцев, оставшихся на конец года и выбывших за год. По исчисленной себестоимости оценивают отъемышей и подсосных телят на конец года.

По свиноводству калькулируют себестоимость прироста массы и массы выращенного поголовья. Методика исчисления себестоимости прироста массы и массы, такая же, как и по крупному рогатому скоту.

По овцеводству исчисляют себестоимость шерсти, пуха, приплода и прироста молодняка. При этом пользуются в основном методикой для других отраслей животноводства. Особенности каракульского овцеводства заключаются в том, что сумму затрат распре-

деляют по видам продукции (приплод, прирост, шкурка и шерсть) не по коэффициентам, а пропорционально стоимости этих видов продукции по средним реализационным ценам.

По птицеводству определяют себестоимость продукции по каждому виду птицы. Здесь калькулируют себестоимость яиц, полученных от взрослой птицы, выращивание молодняка и выход здоровых инкубаторных цыплят (в суточном возрасте).

Затраты на содержание определенного вида птицы относят на себестоимость яиц и мяса на основе установленных коэффициентов. Себестоимость суточных цыплят определяют делением затрат по инкубации (за вычетом стоимости неоплодотворенных яиц и других отходов, используемых в хозяйстве) на число здоровых цыплят.

В пчеловодстве калькулируют себестоимость меда, воска, роя пчел и плодной матки на продажу. Себестоимость единицы продукции определяют делением общей суммы затрат пчеловодства (кроме стоимости побочной продукции) на количество полученной продукции. Затраты по видам сопряженной продукции распределяют также по коэффициентам, установленным с учетом направления пчеловодства. Мед, оставленный в ульях для зимней подкормки пчел, включают в выход продукции и калькулируют его себестоимость.

§ 7. УЧЕТ РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ И РЕЗЕРВА ПРЕДСТОЯЩИХ ПЛАТЕЖЕЙ

В себестоимость продукции отчетного периода включают все расходы по производству, независимо от того, фактически они производились до отчетного периода или будут производиться после него. В первом случае расходы учитывают как расходы будущих периодов, во втором — как резервы предстоящих платежей.

К расходам будущих периодов относят затраты на устройство некапитальных сооружений и временных приспособлений для нужд производства (летние лагеря, загоны для животных, траншей для силосования, оплаченные вперед суммы арендной платы, подписка на периодические издания и т. д.). К ним также относят, как отмечалось раньше, суммы начисленной амортизации (кроме отчислений на капитальный ремонт) на внутрихозяйственные производственные мелiorативные фонды в первые три года эксплуатации. Такие затраты отражают на дебете счета № 31 «Расходы будущих периодов». Их включают в себестоимость продукции нескольких лет. Ежегодно определенную долю этих расходов списывают со счета № 31 и относят на дебет счетов производства.

В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства совхозы и колхозы создают резерв средств для предстоящих платежей. Такое резервирование производится для предстоящей оплаты очередных отпусков рабочих и колхозников, для предстоящих затрат по капитальному ремонту арендованных основных средств и т. п. Ежемесячно определенную долю резервируемой суммы относят в затраты производства. Для учета резер-

вированных сумм предусмотрен пассивный счет № 89 «Резерв предстоящих расходов и платежей».

Аналитический учет предстоящих расходов, а также резерва предстоящих платежей организуется в ведомости № 10е «Общехозяйственные расходы, расходы будущих периодов и резерв предстоящих платежей». В ней для счетов № 31 и 89 отводятся отдельные разделы, в которых для каждого вида предстоящих расходов и каждого резерва отводится отдельная строка.

§ 8. УЧЕТ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРОИЗВОДСТВ

К промышленным предприятиям в колхозах и совхозах относят маслодельные и сыроваренные заводы, мельницы, крупорушки, шорные мастерские, лесопильные, кирпичные, черепичные, известковые и другие заводы.

Задача учета промышленных производств — определить объем работы каждого предприятия, контроль за расходом сырья, материалов и труда и исчислить себестоимость полученной продукции. Для учета затрат и выхода продукции предусмотрен активный калькуляционный счет № 20 «Промышленное производство». На этом же счете учитывают производство и переработку продукции без организации специальных предприятий, например добычу и заготовку дров, лесоматериалов, строительного камня, гравия, сушку овощей и фруктов, соленье огурцов, забой скота и т. п.

На дебете счета отражают затраты денежно-материальных ценностей, связанных с промышленным производством, по калькуляционным статьям. Продукцию приходуется с кредита счета № 20 «Промышленное производство» на дебет материальных счетов по плановой себестоимости, которая в конце года корректируется до фактической.

Для аналитического учета затрат промышленных производств и полученной из производства продукции используют ведомость № 10в «Сводный учет затрат по вспомогательным, промышленным и непромышленным производствам и хозяйствам». В ведомости для каждого промышленного производства предусматривается отдельный раздел, в котором статьи затрат отражаются построчно. Ведомость составляется на основе данных производственных отчетов за месяц. В ней отражаются затраты и выход продукции по отделениям (предприятиям) за месяц и нарастающим итогом с начала года.

Себестоимость продукции промышленных производств определяют путем деления общих затрат, включая накладные расходы и стоимость израсходованного для переработки сырья, на количество полученной продукции согласно основному положению по учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции.

§ 9. СИНТЕТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И ВЫХОДА ПРОДУКЦИИ

В течение месяца производственные затраты и выход продукции отражают по статьям и структурным подразделениям в производственных отчетах (формы № 18, 18а, 18б, 18в), а также в целях

обобщения по аналитическим счетам во вспомогательных ведомостях или книгах (формы № 10а, 10б, 10в, 10г, 10д, 10е). Для свода всех затрат по синтетическим счетам с указанием корреспондирующих счетов и отражения выхода продукции используют журнал-ордер № 10. Журнал-ордер имеет шахматную форму и используется для отражения кредитовых оборотов большого количества счетов. Ниже приведена сокращенная форма журнала-ордера № 10.

Журнал-ордер № 10

(по кредиту счетов: № 03, 04, 08, 12, 13, 18, 19, 20, 23,
25, 26, 29, 31, 69, 70, 84, 86, 89)
за апрель 1980 г.

Номер строки	Номер дебетового счета	Отделение, номер фермы и т. п.	В дебет счетов № 18, 19, 20, 23, 25, 26, 29 с кредита счетов						
			№ 04	№ 05	№ 06	№ 70	№ 86	и т. д.	Итого
1	18	Отделение 1	4 000	9 000	500	12 000	300		81 000
2	19	Ферма № 2	6 000	—	500	14 000	700		96 000
и т. д.									
Итого									

В первой части журнала-ордера отражаются дебетовые обороты счетов производства (№ 18, 19, 20, 23, 25, 26, 29) в корреспонденции со счетами материальных ценностей (№ 04—09, 12), а также счетов № 13, 69, 70, 86 и 89 (обороты по кредиту).

Во второй части журнала-ордера отражаются обороты по кредиту счетов производства, т. е. выход продукции растениеводства, животноводства, промышленных и прочих производств, услуги вспомогательных и обслуживающих производств, а также распределение затрат в корреспонденции с дебетом счетов материальных ценностей и другими счетами. Запись в журнал-ордер № 10 делается на основе производственных отчетов отделений, бригад, мастерских и других подразделений путем перенесения их итоговых данных.

Итоги журнала-ордера за месяц записываются в Главную книгу.

§ 10. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ И ВЫХОДА ПРОДУКЦИИ

Первичная регистрация расходов, связанных с хозяйственной деятельностью предприятия, осуществляется в документах. Так, затраты труда и расходы по его оплате фиксируются в многочисленных документах по учету труда, расходы товарно-материальных ценностей — в документах на списание производственных запасов, расход денежных средств в кассовых и банковских документах, износ основных средств в ведомостях начисления амортизации или табуляграмме. Также первичными документами оформлен каждый

случай получения продукции из производства, выполнения работ и оказания услуг.

Порядок составления, проверки, шифровки и подготовки документов для сдачи ИВЦ в условиях механизации учета изложен в предыдущих главах. Следует лишь отметить, что во всех документах по учету затрат наряду с кодом синтетического и аналитического счета учета затрат должен указываться шифр статей производственных затрат. Например, дебет 190102-04 (190102 — затраты на содержание молодняка крупного рогатого скота, 04 — расход кормов).

Структура кодов счетов учета затрат приведена на стр. 216, 217.

Код статей производственных затрат состоит из двух знаков и строится по порядковой системе. Рекомендуется единый код для всех хозяйств. Например, 01 — основная и дополнительная заработная плата (оплата труда) с начислениями на социальное страхование; 03 — семена и посадочный материал; 04 — корма; 06 — горючее и смазочные материалы; 07 — минеральные удобрения; 15 — автотранспорт; 20 — амортизация основных средств; 24 — общепроизводственные расходы и т. п.

Для аналитического учета производства предусмотрена целая группа табуляграмм. По назначению эти табуляграммы можно подразделить на две группы: а) табуляграммы для учета производственных затрат; б) табуляграммы для учета выхода продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Первые предназначены для отражения дебетового оборота счетов учета затрат (№ 03, 18—20, 23, 25, 26, 29, 31, 33, 35) в группировке, необходимой для калькулирования себестоимости продукции, контроля за производственными затратами и анализа, вторые — для отражения кредитового оборота счетов № 18, 19, 20 и 23 о выходе продукции и оказании услуг.

Табуляграммы учета производственных затрат по использованию в учетной работе могут быть подразделены также на две группы: а) табуляграммы для накопления затрат и б) табуляграммы для распределения затрат.

К табуляграммам накопления затрат относятся следующие предусмотренные типовым проектом комплексной механизации учета в сельскохозяйственных предприятиях табуляграммы:

№ 33 «Ведомость учета затрат на производство (по сельскохозяйственному предприятию)», № 34 «Ведомость учета затрат на производство (по структурным подразделениям)», № 35 «Ведомость учета затрат на производство по статьям затрат (по сельскохозяйственному предприятию)», № 36 «Ведомость учета затрат на производство по статьям затрат (по структурным подразделениям)», № 40 «Ведомость учета кормоединиц и кормодней (по структурным подразделениям)», № 29 «Ведомость отработанного времени и расхода горючего грузовыми автомобилями (по табельным номерам шоферов)», № 31 «Ведомость отработанного времени и расхода горючего грузовыми автомобилями (по гаражным номерам и маркам)».

Структура кодов счетов учета затрат (дебет)

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование объекта учета затрат	шифр	
1	2	3	4	5	6
03	Хозяйственный способ	1	Растениеводство	1	
			Здание	01	031101
			Сооружение	02	031102
			Тракторы	04	031104
			и т. д.		
			Животноводство	2	
			Здания	01	031201
			Сооружения	02	031202
			и т. д.		
18	На регулярно орошаемых землях	1	Озимые зерновые культуры		
			Пшеница	101	181101
			Рожь	102	181102
			и т. д.		
19	—	0	Основное стадо КРС	101	190101
			Молодняк КРС всех возрастов	102	190102
			и т. д.		
20	—	0	Молокозавод	001	200001
			Мельница	002	200002
			и т. д.		
23	Ремонтно-механические мастерские	1	Капитальный ремонт тракторов	101	231101
			Капитальный ремонт автомашин	102	231102
			и т. д.		
	Грузовой автотранспорт	2	—	000	232000
	Машинно-тракторный парк	2	Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на сельскохозяйственных работах	101	233101
			и т. д.		
25	Общепроизводственные расходы растениеводства	1	—	000	251000
	и т. д.				
26	—	0	Административно-управленческие расходы	001	260001
29	—	0	Столовая	001	290001
			Пекарня	002	290002
			и т. д.		
31	—	0	Устройство тырловок для молодняка КРС	001	310001
			и т. д.		

Шифр синтези- ческого счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование объекта учета затрат	шифр	
1	2	3	4	5	6
33	Капитальные вложе- ния, предусмотренные государственным пла- ном	1	Свинарник	001	331001
			Механические мастер- ские и т. д.	002	331002
35	Перевод животных в основное стадо	1	Коровы и т. д.	000	351001

Структура кодов счетов учета затрат
(кредит — выход продукции, услуги)

Шифр синте- тического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр	наименование продук- ции, услуги, выручка	шифр	
18	На регулярно оро- шаемых землях	1	Пшеница озимая (зерно) и т. д.	001	181001
			Солома пшеницы озимой и т. д.	801	181801
19	—	0	Молоко	001	190001
			Приплод	002	190002
			Навоз	003	190003
20	—	0	и т. д.		
			Сметана	001	200001
			Сливки	002	200002
23	Ремонтно-механиче- ские мастерские	1	и т. д.		
	Грузовой автотранс- порт	2	Выполненные работы	001	231001
			Тонно-километры	002	231002
29	—	0	Выручка от столо- вых и т. д.	001	290001

К табуляграммам распределения затрат относятся рассмотренные в предыдущей главе табуляграмма № 9 «Ведомость распределения заработной платы (оплаты труда) по направлениям производственных затрат» и табуляграмма № 11 «Ведомость распределения услуг автотранспорта по направлениям производственных затрат (по сельскохозяйственному производству)». На основе этих табуляграмм производятся записи по кредиту счетов 232001 и 233001 при распределении и отнесении услуг автотранспорта и машинно-тракторного парка на счета затрат основного производства, других потребителей или реализации.

Табуляграммы, служащие для накопления производственных затрат, по способу выражения показателей подразделяются на табуляграммы количественно-суммового учета затрат и табуляграммы количественного (натурального) учета затрат. К первым относятся табуляграммы № 33, 34, 35, 36, ко вторым — № 29, 31 и 40.

Табуляграмма № 33 используется для отражения затрат за текущий месяц и с начала года по дебету счетов № 03, 18—20, 23, 25, 26, 29, 31, 33, 35 по объектам учета затрат, а внутри их — по статьям производственных затрат. По таким статьям затрат, как затраты труда, семян, кормов, расход горючего, услуги вспомогательных производств, кроме суммовых показателей в табуляграмме даются и количественные — чел.-дни, кг, т, км и т. п. Итоговые суммы выводятся по каждому корреспондирующему счету, по статье затрат, по объекту учета затрат и по синтетическому счету как за месяц, так и с начала года. Иллюстрация записи в табуляграмме № 33 показана ниже.

Табуляграмма № 33
«Ведомость учета затрат на производство
(по сельскохозяйственному предприятию)»

7 секция		1 секция		2 секция		3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического и аналитического учета	Статья затрат (дебет)	Инвентарный номер	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	По корреспондирующему счету		по корреспондирующему счету	
						по статье затрат			
						по шифру аналитического счета			
						по шифру синтетического счета			
						за месяц	с начала года	за месяц	с начала года
						сумма		количество	
07	05	181102-01		700000		1200 00	2800 00	1980	3620
		181102-01		690001		50 40	117 60		
		181102-01		890001		54 00	126 00		
		181102-01		233001		700 00	2100 00	580	1520
						2004 40*	5143 60*	2560*	5140*
07	05	181102-06		233001		120 05	480 00	1715	6857
						120 05*	480 00*	1715*	6857*
07	05	181102-15		232001		1305 00	3615 00	1740	4820
						1305 00*	3615 00*	1740*	4820*
07	05	181102-20		861001		146 00	260 00		
		181102-20		861004		120 00	230 00		
						266 00*	490 00*		
						3695 45*	9728 60*		
07	05	181104-01		700000		280 00	3100 00	420	5900
		181104-01		690001		11 76	130 20		
		181104-01		890001		12 60	139 50		
		181104-01		233001		60 00	1820 00		
						364 36*	5189 70*		

В табуляграмме отражены следующие операции за июль. На аналитический счет «Возделывание ржи» (181102) отнесены заработная плата полевых рабочих (статья затрат — 01) 1200 руб. (за отработанные 1980 чел.-ч) с отчислениями на социальное страхова-

ние — 50 р. 40 к., резерв на оплату отпусков — 54 руб. и заработная плата трактористов-машинистов — 700 руб. (за отработанные 580 чел.-ч), соответственно с начала года — 2800 руб., 117 р. 60 к., 126 руб. и 2100 руб.; на этом же счете отражены расход горючего (статья — 06) на 120 р. 05 к., услуги автопарка — 1305 руб. и амортизация основных средств — 266 руб. Всего по данному аналитическому счету учтено затрат за текущий месяц 3695 р. 45 к., а с начала года — 9728 р. 60 к.

Табуляграмма № 34 имеет такое же построение, как и табуляграмма № 33. В ней группировка затрат производится в таком же порядке, но по структурным подразделениям. Используется она для контроля за выполнением хозрасчетных заданий и анализа.

Табуляграмма № 35 предназначена для группировки затрат внутри каждого синтетического счета по статьям производственных затрат. Она также содержит данные за текущий месяц и с начала года. Итоги выводятся по шифру аналитического счета, по статье затрат и по шифру синтетического счета. Пример заполненной табуляграммы приведен ниже.

Данные табуляграммы № 35 взаимно сверяются с данными табуляграммы № 33.

Табуляграмма № 36 используется для группировки затрат по статьям внутри отдельных производственных подразделений. По форме построения и порядку составления она такая же, как и табуляграмма № 35.

Табуляграмма № 35

«Ведомость учета затрат на производство по статьям затрат (по сельскохозяйственному предприятию)»

7 секция	1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр хозяйства	Шифр синтетического и аналитического счета, статья затрат (дебет)	По шифру аналитического счета			
			по статье затрат			
			по шифру синтетического счета			
			за месяц	с начала года		
			сумма			
07	05	181102-01	2004	40	5143	60
		181104-01	364	36	5189	70
		181203-01	120	24	3415	70
		и т. д.				
			2489	00*	13749	00*
07	05	181102-03	—		3200	00
		181104-03	—		4600	00
		181203-03	—		6100	00
		и т. д.			13900	00*
		Итого по синтетическому счету	17250	00*	76890	00*
07	05	190101-01	7250	00	42650	00
		190102-01	9400	00	63300	00
		и т. д.				

Табуляграммы количественного учета затрат широко используются для анализа эксплуатации отдельных видов основных средств, например грузового автотранспорта (табуляграммы № 29 и 31) или расхода основных видов производственных запасов (табуляграмма № 40).

Для учета выхода продукции, выполненных работ и оказанных услуг предусмотрены следующие табуляграммы: № 37 «Ведомость учета выхода продукции и оказанных услуг (по сельскохозяйственному предприятию)», № 38 «Ведомость учета выхода продукции и оказанных услуг (по структурным подразделениям)», № 15 «Ведомость эксплуатационных показателей работы тракторов», № 30 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по табельным номерам шоферов)», № 32 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по гаражным номерам и маркам)».

Табуляграмма № 37 используется для учета выхода продукции и оказанных услуг по хозяйству в целом. Она, следовательно, предназначена для отражения кредитовых оборотов счетов № 03, 18, 19, 20, 23, 25, 26, 29, 31, 33 и 35. Выход продукции и объем оказанных услуг отражается в табуляграмме в количественном и стоимостном выражении как за отчетный месяц, так и нарастающим итогом с начала года. Выход продукции указывается по каждому аналитическому счету. Итоги в денежном и натуральном выражении печатаются по каждому корреспондирующему счету, а по шифрам аналитических и синтетических счетов, субсчетов итоги выво-

Табуляграмма № 37
«Ведомость учета выхода продукции и оказанных услуг
(по сельскохозяйственному предприятию)»

7 секция		1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического и аналитического учета (кредит)	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	По корреспондирующему счету		По корреспондирующему счету	
				по шифру аналитического учета			
				по синтетическому счету			
				за месяц	с начала года	за месяц	с начала года
				сумма		количество	
07 05	181102	043002	75000 00	75000 00	12500 00	12500 00	
07 05	181201	043004	75000 00*	75000 00*	12500 00*	12500 00*	
			42140 00	63140 00	6020 00	9020 00	
			42140 00*	63140 00*	6020 00*	9020 00*	
			117140 00*	138140 00*			
07 05	190001	044001	20400 00	166600 00	1200 00	9800 00	
	190001	091004	20400 00*	166600 00*	1200 00*	9800 00*	
			1780 00	17770 00	70 00	540 00	
			1780 00*	17770 00*	70 00*	540 00*	
			22180 00*	184370 00*			
	190020	091101	5440 00	15470 00	3200 00	9100 00	
			5440 00*	15470 00*	3200 00*	9100 00*	

и т. д.

дятся только по сумме. Пример записи в табуляграмме показан на с. 220.

В табуляграмме отражено: в июле получено из производства ржи озимой (Д — 043002, К — 181102) 12 500 ц на сумму 75 000 руб., пшеницы яровой (Д — 043004, К — 181201) — 6020 ц на сумму 42 140 руб. С начала года получено соответственно 12 500 и 9020 ц на сумму — 75 000 и 63 140 руб. Аналогично читаем операции по выходу продукции животноводства.

Табуляграмма № 38 предназначена для учета выхода продукции и оказанных услуг по производственным подразделениям. Она имеет такое же построение, как и табуляграмма № 37.

Данные табуляграмм № 33 и 37 используются для калькулирования себестоимости продукции растениеводства, животноводства и промышленных производств. В табуляграмме № 33 содержатся затраты по каждому аналитическому счету, необходимые для калькулирования, а в табуляграмме № 37 — количество полученной продукции.

Для учета выработки тракторов и грузовых автомобилей кроме табуляграмм № 33 и 34, в которых отражаются эксплуатационные расходы (дебет счетов 232000 и 233001), составляют следующие табуляграммы, отражающие натуральные показатели выработки: № 15 «Ведомость эксплуатационных показателей работы тракторов», № 30 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по табельным номерам шоферов)», № 32 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по гаражным номерам и маркам)». В этих табуляграммах группируются показатели выработки (отработано машино-дней, отработано машино-смен, выполнено тонно-километров, выполнено условных гектаров, выполнено число поездок, пробег с грузом и общий пробег, перевезено тонн груза, израсходовано горючего, начислено заработной платы и др.) по маркам и инвентарным (гаражным) номерам машин, по табельным номерам шоферов. Данные используются для учета и анализа эксплуатации тракторов и грузовых автомобилей.

Глава XIII

УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ И УСЛУГ

§ 1. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРИ ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНОЙ ФОРМЕ СЧЕТОВОДСТВА

Произведенная за год в хозяйстве продукция растениеводства, животноводства и других отраслей и производств называется *валовой*. Часть этой продукции хозяйства используют как производственные запасы для последующих производственных циклов, часть реализуют как продовольствие для населения и сырье для промышленности. Реализованная продукция называется *товарной*. Отношение товарной продукции к валовой характеризует *товарность* хозяйства или отрасли.

Табуляграммы количественного учета затрат широко используются для анализа эксплуатации отдельных видов основных средств, например грузового автотранспорта (табуляграммы № 29 и 31) или расхода основных видов производственных запасов (табуляграмма № 40).

Для учета выхода продукции, выполненных работ и оказанных услуг предусмотрены следующие табуляграммы: № 37 «Ведомость учета выхода продукции и оказанных услуг (по сельскохозяйственному предприятию)», № 38 «Ведомость учета выхода продукции и оказанных услуг (по структурным подразделениям)», № 15 «Ведомость эксплуатационных показателей работы тракторов», № 30 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по табельным номерам шоферов)», № 32 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по гаражным номерам и маркам)».

Табуляграмма № 37 используется для учета выхода продукции и оказанных услуг по хозяйству в целом. Она, следовательно, предназначена для отражения кредитовых оборотов счетов № 03, 18, 19, 20, 23, 25, 26, 29, 31, 33 и 35. Выход продукции и объем оказанных услуг отражается в табуляграмме в количественном и стоимостном выражении как за отчетный месяц, так и нарастающим итогом с начала года. Выход продукции указывается по каждому аналитическому счету. Итоги в денежном и натуральном выражении печатаются по каждому корреспондирующему счету, а по шифрам аналитических и синтетических счетов, субсчетов итоги выво-

Табуляграмма № 37
«Ведомость учета выхода продукции и оказанных услуг
(по сельскохозяйственному предприятию)»

7 сек-ция		1 секция	2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического и аналитического учета (кредит)	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	По корреспондирующему счету		По корреспондирующему счету	
				по шифру аналитического учета			
				по синтетическому счету			
				за месяц	с начала года	за месяц	с начала года
				сумма		количество	
07 05	181102	043002	75000 00	75000 00	12500 00	12500 00	
07 05	181201	043004	75000 00*	75000 00*	12500 00*	12500 00*	
			42140 00	63140 00	6020 00	9020 00	
			42140 00*	63140 00*	6020 00*	9020 00*	
			117140 00*	138140 00*			
07 05	190001	044001	20400 00	166600 00	1200 00	9800 00	
			20400 00*	166600 00*	1200 00*	9800 00*	
	190001	091004	1780 00	17770 00	70 00	540 00	
			1780 00*	17770 00*	70 00*	540 00*	
			22180 00*	184370 00*			
	190020	091101	5440 00	15470 00	3200 00	9100 00	
			5440 00*	15470 00*	3200 00*	9100 00*	

и т. д.

дятся только по сумме. Пример записи в табуляграмме показан на с. 220.

В табуляграмме отражено: в июле получено из производства ржи озимой (Д — 043002, К — 181102) 12 500 ц на сумму 75 000 руб., пшеницы яровой (Д — 043004, К — 181201) — 6020 ц на сумму 42 140 руб. С начала года получено соответственно 12 500 и 9020 ц на сумму — 75 000 и 63 140 руб. Аналогично читаем операции по выходу продукции животноводства.

Табуляграмма № 38 предназначена для учета выхода продукции и оказанных услуг по производственным подразделениям. Она имеет такое же построение, как и табуляграмма № 37.

Данные табуляграмм № 33 и 37 используются для калькулирования себестоимости продукции растениеводства, животноводства и промышленных производств. В табуляграмме № 33 содержатся затраты по каждому аналитическому счету, необходимые для калькулирования, а в табуляграмме № 37 — количество полученной продукции.

Для учета выработки тракторов и грузовых автомобилей кроме табуляграмм № 33 и 34, в которых отражаются эксплуатационные расходы (дебет счетов 232000 и 233001), составляют следующие табуляграммы, отражающие натуральные показатели выработки: № 15 «Ведомость эксплуатационных показателей работы тракторов», № 30 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по табельным номерам шоферов)», № 32 «Ведомость эксплуатационных показателей работы грузовых автомобилей (по гаражным номерам и маркам)». В этих табуляграммах группируются показатели выработки (отработано машино-дней, отработано машино-смен, выполнено тонно-километров, выполнено условных гектаров, выполнено число поездок, пробег с грузом и общий пробег, перевезено тонн груза, израсходовано горючего, начислено заработной платы и др.) по маркам и инвентарным (гаражным) номерам машин, по табельным номерам шоферов. Данные используются для учета и анализа эксплуатации тракторов и грузовых автомобилей.

Глава XIII

УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ И УСЛУГ

§ 1. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРИ ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНОЙ ФОРМЕ СЧЕТОВОДСТВА

Произведенная за год в хозяйстве продукция растениеводства, животноводства и других отраслей и производств называется *валовой*. Часть этой продукции хозяйства используют как производственные запасы для последующих производственных циклов, часть реализуют как продовольствие для населения и сырье для промышленности. Реализованная продукция называется *товарной*. Отношение товарной продукции к валовой характеризует *товарность* хозяйства или отрасли.

Продукцию сельскохозяйственные предприятия реализуют в соответствии с установленным планом. Основной формой реализации является продажа заготовительным или торгующим организациям согласно государственным заданиям и взятым социалистическим обязательствам. Часть продукции реализуется через комиссионные магазины, на колхозном рынке, внутри хозяйства на общественное питание и снабжение работников. Реализацией считаются выдача и продажа продуктов колхозникам в счет оплаты их труда, а также работы и услуги, оказанные хозяйством на сторону.

Основные задачи учета реализации — определение объема и качества реализованной продукции, контроль за выполнением государственных планов и взятых обязательств по продаже продукции, исчисление полной себестоимости реализованной продукции и оказанных услуг на сторону, определение выручки и выявление финансовых результатов (прибыли и убытков).

Учет реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг на сторону ведут на счете № 46 «Реализация» (схема счета приведена ниже).

Реализованную продукцию и услуги отражают на дебете аналитических счетов в течение года по плановой себестоимости с кредита счетов: № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» — при реализации продукции растениеводства, животноводства, подсобных и промышленных производств, № 05 «Сырье и материалы», № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», № 08 «Запасные части» — при реализации покупного сырья и материалов, № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» — при реализации молодняка, птицы и взрослого скота, снятого с откорма, № 23 «Вспомогательные производства» — при оказании услуг сторонним организациям и лицам, транспортировке реализуемой продукции и т. п., № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» («Расчеты по оплате труда») — при начислении заработной платы на работах по реализации продукции и др.

Счет № 46 «Реализация»

Д

К

Себестоимость реализованной продукции

Расходы по реализации (кроме возмещенных покупателем)

Себестоимость работ и услуг, оказанных на сторону (включая общехозяйственные расходы)

Услуги основного производства и выполненные работы для своего капитального строительства (по себестоимости)

Материалы собственного производства, израсходованные на капитальное строительство (по себестоимости)

Выручка от реализации продукции, скота, услуг и работ

Сметная стоимость услуг основного производства и выполненных работ для капитального строительства

Сметная стоимость материалов собственного производства, использованных на капитальное строительство

В конце года, после определения фактической себестоимости продукции и услуг, плановая себестоимость доводится до фактической способом «красное сторно» или дополнительной записью.

Фактическую выручку от реализации продукции или за оказанные услуги приходят с кредита счета № 46 «Реализация» на дебет счетов: № 50 «Касса» — при поступлении средств наличными; № 51 «Расчетный счет» — при поступлении средств в банк; № 64 «Расчеты с заготовительными организациями» — при начислении задолженности за проданную продукцию заготовительным организациям; № 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги» — при начислении задолженности прочим покупателям и заказчикам. При продаже и выдаче продукции колхозникам или привлеченным к работам в хозяйстве лицам выручкой является стоимость этих продуктов по государственным закупочным ценам, которая учитывается на кредите счета № 46 «Реализация» и дебете счета № 70 «Расчеты по оплате труда».

Записи по счету № 46 делают на основании тщательно составленных и выверенных документов: по дебету — документов на отправку продукции, скота и сдачу выполненных работ (товарно-транспортных накладных, путевок, накладных на отправку молока и молочных продуктов и др.), по кредиту — документов, подтверждающих прием продукции и служащих для начисления задолженности (квитанций, счета-фактуры и др.).

Аналитический учет наравне с контролем за процессом реализации в целом и реализации отдельных видов продукции по видам реализации должен обеспечить и контроль расчетов с покупателями. В этих целях применяют несколько учетных регистров: ведомости форм № 11а, 11б, 11в, 11г и журнал-ордер № 11.

Для ежедневной регистрации данных каждой накладной на отправку сельскохозяйственной продукции из отделений, бригад предназначена ведомость № 11в «Реестр документов по реализации сельскохозяйственной продукции». Ведомость может вестись непосредственно в производственных подразделениях хозяйства либо в центральной бухгалтерии.

Реестр документов составляется ежемесячно, по каждому виду реализации (продажа государству, в торговую сеть и т. д.) и на каждого плательщика (покупателя). Сокращенная форма реестра приведена на с. 224.

Отметка об оплате сданной продукции делается в бухгалтерии хозяйства на основании выписок Госбанка или других расчетных документов. Итоговые показатели реестра используются для записи в ведомости № 11а (с. 225, 226).

Аналитический учет реализации по видам реализации и наименований продукции и работ организуется в ведомости № 11а «Реализация продукции, товарно-материальных ценностей и услуг».

Ведомость открывают на месяц, она служит одновременно для учета расчетов с покупателями за проданную продукцию и выполненные работы. Ведомость состоит из трех разделов.

Раздел I «Реализация товарно-материальных ценностей» от-

Продукцию сельскохозяйственные предприятия реализуют в соответствии с установленным планом. Основной формой реализации является продажа заготовительным или торгующим организациям согласно государственным заданиям и взятым социалистическим обязательствам. Часть продукции реализуется через комиссионные магазины, на колхозном рынке, внутри хозяйства на общественное питание и снабжение работников. Реализацией считаются выдача и продажа продуктов колхозникам в счет оплаты их труда, а также работы и услуги, оказанные хозяйством на сторону.

Основные задачи учета реализации — определение объема и качества реализованной продукции, контроль за выполнением государственных планов и взятых обязательств по продаже продукции, исчисление полной себестоимости реализованной продукции и оказанных услуг на сторону, определение выручки и выявление финансовых результатов (прибыли и убытков).

Учет реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг на сторону ведут на счете № 46 «Реализация» (схема счета приведена ниже).

Реализованную продукцию и услуги отражают на дебете аналитических счетов в течение года по плановой себестоимости с кредита счетов: № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» — при реализации продукции растениеводства, животноводства, подсобных и промышленных производств, № 05 «Сырье и материалы», № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», № 08 «Запасные части» — при реализации покупного сырья и материалов, № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» — при реализации молодняка, птицы и взрослого скота, снятого с откорма, № 23 «Вспомогательные производства» — при оказании услуг сторонним организациям и лицам, транспортировке реализуемой продукции и т. п., № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» («Расчеты по оплате труда») — при начислении заработной платы на работах по реализации продукции и др.

Счет № 46 «Реализация»

Д

К

Себестоимость реализованной продукции

Расходы по реализации (кроме возмещенных покупателем)

Себестоимость работ и услуг, оказанных на сторону (включая общехозяйственные расходы)

Услуги основного производства и выполненные работы для своего капитального строительства (по себестоимости)

Материалы собственного производства, израсходованные на капитальное строительство (по себестоимости)

Выручка от реализации продукции, скота, услуг и работ

Сметная стоимость услуг основного производства и выполненных работ для капитального строительства

Сметная стоимость материалов собственного производства, использованных на капитальное строительство

В конце года, после определения фактической себестоимости продукции и услуг, плановая себестоимость доводится до фактической способом «красное сторно» или дополнительной записью.

Фактическую выручку от реализации продукции или за оказанные услуги приходят с кредита счета № 46 «Реализация» на дебет счетов: № 50 «Касса» — при поступлении средств наличными; № 51 «Расчетный счет» — при поступлении средств в банк; № 64 «Расчеты с заготовительными организациями» — при начислении задолженности за проданную продукцию заготовительным организациям; № 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги» — при начислении задолженности прочим покупателям и заказчикам. При продаже и выдаче продукции колхозникам или привлеченным к работам в хозяйстве лицам выручкой является стоимость этих продуктов по государственным закупочным ценам, которая учитывается на кредите счета № 46 «Реализация» и дебете счета № 70 «Расчеты по оплате труда».

Записи по счету № 46 делают на основании тщательно составленных и выверенных документов: по дебету — документов на отправку продукции, скота и сдачу выполненных работ (товарно-транспортных накладных, путевок, накладных на отправку молока и молочных продуктов и др.), по кредиту — документов, подтверждающих прием продукции и служащих для начисления задолженности (квитанций, счета-фактуры и др.).

Аналитический учет наравне с контролем за процессом реализации в целом и реализацией отдельных видов продукции по видам реализации должен обеспечить и контроль расчетов с покупателями. В этих целях применяют несколько учетных регистров: ведомости форм № 11а, 11б, 11в, 11г и журнал-ордер № 11.

Для ежедневной регистрации данных каждой накладной на отправку сельскохозяйственной продукции из отделений, бригад предназначена ведомость № 11в «Реестр документов по реализации сельскохозяйственной продукции». Ведомость может вестись непосредственно в производственных подразделениях хозяйства либо в центральной бухгалтерии.

Реестр документов составляется ежемесячно, по каждому виду реализации (продажа государству, в торговую сеть и т. д.) и на каждого плательщика (покупателя). Сокращенная форма реестра приведена на с. 224.

Отметка об оплате сданной продукции делается в бухгалтерии хозяйства на основании выписок Госбанка или других расчетных документов. Итоговые показатели реестра используются для записи в ведомости № 11а (с. 225, 226).

Аналитический учет реализации по видам реализации и наименований продукции и работ организуется в ведомости № 11а «Реализация продукции, товарно-материальных ценностей и услуг».

Ведомость открывают на месяц, она служит одновременно для учета расчетов с покупателями за проданную продукцию и выполненные работы. Ведомость состоит из трех разделов.

Раздел I «Реализация товарно-материальных ценностей» от-

Продукцию сельскохозяйственные предприятия реализуют в соответствии с установленным планом. Основной формой реализации является продажа заготовительным или торгующим организациям согласно государственным заданиям и взятым социалистическим обязательствам. Часть продукции реализуется через комиссионные магазины, на колхозном рынке, внутри хозяйства на общественное питание и снабжение работников. Реализацией считаются выдача и продажа продуктов колхозникам в счет оплаты их труда, а также работы и услуги, оказанные хозяйством на сторону.

Основные задачи учета реализации — определение объема и качества реализованной продукции, контроль за выполнением государственных планов и взятых обязательств по продаже продукции, исчисление полной себестоимости реализованной продукции и оказанных услуг на сторону, определение выручки и выявление финансовых результатов (прибыли и убытков).

Учет реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг на сторону ведут на счете № 46 «Реализация» (схема счета приведена ниже).

Реализованную продукцию и услуги отражают на дебете аналитических счетов в течение года по плановой себестоимости с кредита счетов: № 04 «Продукция сельскохозяйственного производства» — при реализации продукции растениеводства, животноводства, подсобных и промышленных производств, № 05 «Сырье и материалы», № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», № 08 «Запасные части» — при реализации покупного сырья и материалов, № 09 «Молодняк животных и животные на откорме» — при реализации молодняка, птицы и взрослого скота, снятого с откорма, № 23 «Вспомогательные производства» — при оказании услуг сторонним организациям и лицам, транспортировке реализуемой продукции и т. п., № 70 «Расчеты с рабочими и служащими» («Расчеты по оплате труда») — при начислении заработной платы на работах по реализации продукции и др.

Счет № 46 «Реализация»

Д

К

Себестоимость реализованной продукции

Расходы по реализации (кроме возмещенных покупателем)

Себестоимость работ и услуг, оказанных на сторону (включая общехозяйственные расходы)

Услуги основного производства и выполненные работы для своего капитального строительства (по себестоимости)

Материалы собственного производства, израсходованные на капитальное строительство (по себестоимости)

Выручка от реализации продукции, скота, услуг и работ

Сметная стоимость услуг основного производства и выполненных работ для капитального строительства

Сметная стоимость материалов собственного производства, использованных на капитальное строительство

В конце года, после определения фактической себестоимости продукции и услуг, плановая себестоимость доводится до фактической способом «красное сторно» или дополнительной записью.

Фактическую выручку от реализации продукции или за оказанные услуги приходят с кредита счета № 46 «Реализация» на дебет счетов: № 50 «Касса» — при поступлении средств наличными; № 51 «Расчетный счет» — при поступлении средств в банк; № 64 «Расчеты с заготовительными организациями» — при начислении задолженности за проданную продукцию заготовительным организациям; № 45 «Товары отгруженные, выполненные работы и услуги» — при начислении задолженности прочим покупателям и заказчикам. При продаже и выдаче продукции колхозникам или привлеченным к работам в хозяйстве лицам выручкой является стоимость этих продуктов по государственному закупочным ценам, которая учитывается на кредите счета № 46 «Реализация» и дебете счета № 70 «Расчеты по оплате труда».

Записи по счету № 46 делают на основании тщательно составленных и выверенных документов: по дебету — документов на отправку продукции, скота и сдачу выполненных работ (товарно-транспортных накладных, путевок, накладных на отправку молока и молочных продуктов и др.), по кредиту — документов, подтверждающих прием продукции и служащих для начисления задолженности (квитанций, счета-фактуры и др.).

Аналитический учет наравне с контролем за процессом реализации в целом и реализацией отдельных видов продукции по видам реализации должен обеспечить и контроль расчетов с покупателями. В этих целях применяют несколько учетных регистров: ведомости форм № 11а, 11б, 11в, 11г и журнал-ордер № 11.

Для ежедневной регистрации данных каждой накладной на отправку сельскохозяйственной продукции из отделений, бригад предназначена ведомость № 11в «Реестр документов по реализации сельскохозяйственной продукции». Ведомость может вестись непосредственно в производственных подразделениях хозяйства либо в центральной бухгалтерии.

Реестр документов составляется ежемесячно, по каждому виду реализации (продажа государству, в торговую сеть и т. д.) и на каждого плательщика (покупателя). Сокращенная форма реестра приведена на с. 224.

Отметка об оплате сданной продукции делается в бухгалтерии хозяйства на основании выписок Госбанка или других расчетных документов. Итоговые показатели реестра используются для записи в ведомости № 11а (с. 225, 226).

Аналитический учет реализации по видам реализации и наименований продукции и работ организуется в ведомости № 11а «Реализация продукции, товарно-материальных ценностей и услуг».

Ведомость открывают на месяц, она служит одновременно для учета расчетов с покупателями за проданную продукцию и выполненные работы. Ведомость состоит из трех разделов.

Раздел I «Реализация товарно-материальных ценностей» от-

Сельхозпредприятие колхоз «Авангард»

Реестр № 16

документов по реализации сельскохозяйственной продукции
за июль 1980 г.Вид реализации продажа государству
продажа государству и т. д.Плательщик Елгавское заготзерно
наименование заготовительной организации

Число	Номер		Заготовительный пункт, получатель	Вид продукции (с указанием качества)	В дебет счета № 64 или 45 с кредита счета № 46								Оплачено		
	накладной	квитанции			вес, кг		причисляется за продукцию	за предостав- ленные ус- луги транс- порта, сто- имость та- ры и т. п. подлежа- щие возме- щению за отдельную плату	всего к оплате	дата	№ 51	№ 90	№		
					натуральный	зачетный									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
3	76	0415	Елгав- ский	Пшени- ца ози- мая, пер- вого сорта и т. д.	6500	6400	972		10		982	6	982		

крывается на к
растениеводство
по кредиту сче
вые обороты с
и услуг в кор
плательщику
бригады
по реал

у реализуемых ценностей: продукция
ства и т. д. Здесь отражается оборот
а счетов № 64 и 45, а также дебето
по операциям оплаты продукции
счетами № 50, 51, 90. По каждому
разделу (в разрезе отделений,
отлично на основании реестров

В разделе II ведомости «Сводные данные по реализации товарно-материальных ценностей» показываются обороты по реализации в суммовом выражении. Этот раздел составляется на основании данных I раздела ведомости.

В разделе III ведомости № 11а «Расходы по реализации, включаемые в полную себестоимость продукции» показывают эти расходы по каждому виду продукции.

Для получения сводных данных о реализации отдельных видов продукции согласно номенклатуре годового отчета составляют ве-

Ведомость № 11а

за июль 1980 г.

I. Реализация товарно-материальных ценностей

Группа товарно-материальных ценностей продукция растениеводства

продукция растениеводства,

продукция животноводства и т. д.

Отделение, бригада, ферма	Реестр или другой документ		Платильщик (покупатель, заказчик)	Продукция	С кредита счета № 46 «Реализация» в дебет счета № 45 или 64				итого		Оплата и списания с кредита счета № 45 или 64 в дебет счетов	
	дата	номер			продажа государству			и т. д.	количество	сумма (продажная стоимость)	№ 51	и т. д.
					зачетный вес	натуральный вес	сумма				сумма	
А	Б	В	Г	Д	1	2	3	4	12	13	15	16
2	30	14	Елга-ское за-готзер-но	Пшеница яровая	250	256	3 888		256	3 888	3 888	
4	30	17	То же	Пшеница яровая	500	512	7 776		512	7 776	7 000	
				Итого и т. д.	750	768	11 664		768	11 664	10 888	

домость № 11б — счет № 46 «Реализация» (сводные данные) нарастающими итогами с начала года. Ведомость открывают на каждую группу товарно-материальных ценностей (продукция растениеводства, продукция животноводства и т. д.). Количество реализованной продукции, ее стоимость по учетным и реализационным ценам показывают в ведомости нарастающим итогом с начала года на основании данных ведомости № 11а. Кроме того, в ведомости показываются расходы по реализации, не возмещаемые покупателями. Таким образом, в ведомости № 11б по каждому виду продукции имеются дебетовый и кредитовый обороты счета № 46. Причем кредитовый оборот дан по видам реализации.

В конце месяца по итоговым суммам ведомости № 11а составляется журнал-ордер № 11. Журнал-ордер предназначен для отражения оборотов по кредиту счетов № 46, 45, 64 по корреспондирующим счетам.

В журнале-ордере № 11 в специальной таблице приводятся также аналитические данные к счетам № 46, 45 и 64 с начала года.

Счет № 46 «Реализация» в конце года закрывается. По его данным определяют финансовые результаты от реализации. Перед этим необходимо перечислить на счет № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» часть выручки от реализации за-

Ведомость № 11а
II. Сводные данные по реализации товарно-материальных ценностей

Номер статей	Наименование статей	Сумма по ведомости	
		за прошлый месяц	за отчетный месяц
1	Остаток задолженности по неоплаченным документам на начало отчетного месяца	1 500	×
2	Реализация за отчетный месяц (кредит счета № 46 «Реализация» в дебет счета № 45 или 64)	×	11 664
3	Итого по статьям 1 и 2	1 500	11 664
	Оплачено и списано с кредита счета № 45 или 64 в дебет счетов:		
	№ 51 «Расчетный счет»	1 500	10 888
	№ 90 «Краткосрочные ссуды банка»	—	—
4	Остаток задолженности по неоплаченным документам на конец отчетного месяца	—	776
	Итого по статьям 3 и 4 (данные должны равняться итогу по статьям 1 и 2)	1 500	11 664

готовленного колхозом леса, соответствующей попенной плате, и на счет № 73 «Расчеты с бюджетом» — денежные средства, полученные хозяйством от продажи древесины, заготовленной в колхозных лесах сверх установленного размера годового пользования.

Дебетовый остаток счета № 46 означает убыток, кредитовый — прибыль. Остаток перечисляется на счет № 99 «Прибыли и убытки».

§ 2. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА РЕАЛИЗАЦИИ

Документы, которыми оформляются операции по реализации продукции и услуг, по назначению подразделяются на две группы: а) документы на отправку продукции покупателям и б) документы для начисления задолженности покупателей за принятые ими продукцию и услуги.

К первой группе относятся такие документы движения товарно-материальных ценностей, как товарно-транспортная накладная на отправку-приемку сельскохозяйственной продукции, товарно-транспортная накладная на отправку-приемку хлопка-сырца, товарно-транспортная накладная на отправку-приемку сахарной свеклы, товарно-транспортная накладная на отправку-приемку молока и молочных продуктов, товарно-транспортная накладная на отправку-приемку животных и птицы. Порядок составления этих документов и подготовка их для сдачи ИВЦ рассмотрены в предыдущих главах.

К документам, на основании которых производится начисление задолженности за покупателями за сданную им продукцию, относятся квитанции заготовительных организаций, счета-фактуры и отчеты о продаже сельскохозяйственной продукции (при реализации продукции через продавцов хозяйства). В приемных квитанциях указывается принятая и зачтенная масса продукции и ее стоимость по ценам реализации. Также по реализационным ценам оцениваются продукция и услуги в счетах-фактурах.

В документах по реализации продукции и услуг кроме общих кодов, которые проставляются во всех документах, применяют специальные коды направлений реализации продукции; код — порядковый, однозначный. Например, 1 — продажа государству, 2 — продажа хозяйствам своей системы, 3 — продажа работникам хозяйства и отпуск продукции на общественное питание, 4 — продажа в торговую сеть, не принадлежащую хозяйству, 5 — продажа на колхозном рынке, 6 — прочая продажа, 7 — выдача натурой в счет оплаты труда. Код направлений реализации записывают после кода 46 (счета) через черточку. Код счета № 46 «Реализация», как и других счетов, шестизначный: первые два знака шифр синтетического счета, третий — шифр субсчета, последние три — шифр аналитического счета — наименование реализованной продукции или услуг.

Шифровку документов и сдачу их ИВЦ хозяйства могут организовывать по-разному. Может шифроваться, обрабатываться и сдаваться ИВЦ каждая отдельная накладная и квитанция и могут составляться на основе их сводные реестры.

Реестр квитанций на сдачу молока

Код операций движения товарно-материальных ценностей | 47 |

Номер квитанции	Принято, ц		Выдано обратно, ц	Удержано за обрат, ц	Начислено, руб.	
	натураль- ный вес	зачтен- ный вес			за молоко	за доставку
173816	627,6	645,8	251	251	12 790	21
173903	442,4	454,2	177	177	9 003	14
и т. д.						
Итого	1 070	1 100	428	428	21 793	35
Код синтетического и аналитического учета и направлений реализации	Дебет		428	041042	640 008	640 008
	Кредит			640008	462001-01	464002-06

Главный бухгалтер А. Зондерс

**Реестр приемных квитанций о реализации продукции
за май 1980 г.**

Код операций движения товарно-материальных ценностей
Покупатель — дебет

47

640 002

Наименование продукции и код кредитуемого счета и направления реализации											
Молодняк крупного рогатого скота			Доставка молодняка транспортом хозяйства			Свиньи			Доставка свиней транспортом хозяйства		
К — 462701-01			К — 464002-06			К — 462702-01			К — 464002-06		
№ квитанции	вес	сумма	№ квитанции	вес	сумма	№ квитанции	вес	сумма	№ квитанции	вес	сумма
961	2 080	2 704	961	—	2	962	1 228	1 720	962	—	3
012	1 015	1 319	012	—	1	013	13 009	18 213	013	—	40
753	3 323	4 320	753	—	3	754	5 394	7 550	754	—	18
и т. д.			и т. д.			и т. д.			и т. д.		
Итого	6 418	8 343	Итого	—	6	Итого	19 631	27 483	Итого	—	61

Главный бухгалтер

А. Зондерс

Для свода квитанций хозяйства, например Латвийской ССР, составляют два реестра: реестр квитанций на сдачу молока и реестр приемных квитанций о реализации продукции. Форма реестров приведена выше.

Составление указанных реестров практически необходимо, тем более что применяемые заготовительными организациями в настоящее время квитанции не приспособлены для использования в условиях механизации учета.

Для синтетического и аналитического учета реализации продукции и услуг предусмотрены две табуляграммы: № 23 «Ведомость реализации сельскохозяйственной продукции, товарно-материальных ценностей и услуг (по сельскохозяйственному предприятию)» и № 24 «Ведомость реализации сельскохозяйственной продукции товарно-материальных ценностей и услуг (по структурным подразделениям)».

Табуляграмма № 23 предназначена для отражения дебетовых и кредитовых оборотов счета № 46 «Реализация» в целом по хозяйству. Она состоит из двух разделов. В первом — учитывается реализация продукции и услуг в оценке по себестоимости и расходы, связанные с реализацией (т. е. дебетовый оборот), во втором — в оценке по ценам реализации, т. е. выручка (кредитовый оборот).

Табуляграмма составляется «на итог», данные в ней группируются по направлениям реализации и по видам реализованной продукции и услуг (по аналитическим счетам) и отражаются за текущий месяц и нарастающим итогом с начала года. Учет ведется в коли-

чественном и денежном выражении. Итоги выдаются по корреспондирующим счетам № 04—09, 23, по шифру направления реализации продукции, по шифру аналитического счета и по синтетическому счету. Пример записей в табуляграмму № 23 приведен ниже.

Табуляграмма читается так: в августе реализовано в порядке продажи государству (шифр направлений реализации — 01); ржи озимой (шифр 461002) 2280 ц на сумму по плановой себестоимости 13680 руб., пшеницы яровой (шифр — 461004) — 1120 ц на сумму по плановой себестоимости — 7840 руб. и молока (шифр 462001) — 4200 ц на сумму — 71 400 руб. С начала года реализовано — ржи

Табуляграмма № 23

«Ведомость реализации сельскохозяйственной продукции,
товарно-материальных ценностей и услуг
(по сельскохозяйственному предприятию)»

7 секция	1 секция		2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция	
Месяц	Шифр предприятия	Шифр синтетического и аналитического учета	Шифр направления реализации	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	по корреспондирующему счету		По корреспондирующему счету	
					по шифру направления реализации			
					по шифру аналитического счета			
					по синтетическому счету			
					за месяц	с начала года	за месяц	с начала года
сумма					количество			

Дебет счета № 46								
08	05	461002	01	043002	13680 00		2280 00	
					13680 00*	13680 00*	2280 00*	2280 00*
08	05	461004	01	043004	13680 00*	13680 00*	2280 00*	2280 00*
					7840 00		1120 00	
					7840 00*	7840 00*	1120 00*	1120 00*
					7840 00*	7840 00*	1120 00*	1120 00*
И т. д.								
08	05	462001		044001	71400 00	552500 00	4200 00	32500 00
					71400 00*	552500 00*	4200 00*	32500 00*
					71400 00*	552500 00*	4200 00*	32500 00*
Итого по дебету счета № 46					92920 00*	574020 00*		
Кредит счета № 46								
08	05	461002	01	640001	25080 00		2280 00	
					25080 00*	25080 00*	2280 00*	2280 00*
					25080 00*	25080 00*	2280 00*	2280 00*
08	05	461004	01	640001	14560 00		1120 00	
					14560 00*	14560 00*	1120 00*	1120 00*
					14560 00*	14560 00*	1120 00*	1120 00*
					14560 00*	14560 00*	1120 00*	1120 00*
08	05	462001		640008	88200 00	682500 00	4200 00	32500 00
					88200 00*	682500 00*	4200 00*	32500 00*
					88200 00*	682500 00*	4200 00*	32500 00*
Итого по кредиту счета № 46					127840 00*	722140 00*		

2280 ц на сумму 13 680 руб., пшеницы яровой 1120 ц на сумму 7840 руб. и молока 32 500 ц на сумму 552 500 руб. Всего реализовано продукции по плановой себестоимости за текущий месяц на 92 920 руб., с начала года — на 574 020 руб. Реализованная продукция списана со счетов: рожь — 043002, пшеница — 043004, молоко — 044001.

По второму разделу табуляграммы видно, что за реализованную рожь выручено за август и с начала года 25 080 руб., за пшеницу — 14 560 и за молоко соответственно — 88 200 и 682 500 руб. Всего выручено за реализованную продукцию в августе 127 840 руб., с начала года — 722 140 руб. За проданное зерно начислена задолженность заготзерно (шифр — 640001) и за молоко — молокозаводу (шифр — 640008).

По данной табуляграмме определяют финансовые результаты как по реализации отдельных видов продукции и услуг, так и по хозяйству в целом путем сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по соответствующим аналитическим счетам.

Табуляграмма № 24 используется для учета реализации продукции и услуг по отдельным структурным подразделениям. Она имеет такое же построение, как и табуляграмма № 23. Данные табуляграммы используются для анализа работы отдельных структурных подразделений в целях укрепления хозяйственного расчета внутри предприятия.

Глава XIV

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФОНДОВ

§ 1. УЧЕТ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ В СОВХОЗАХ И КОЛХОЗАХ

Главным источником собственных средств и основой расширенного воспроизводства сельскохозяйственных предприятий является прибыль. *Прибыль* — это разница между выручкой от реализации продукции и оказания услуг и полной себестоимостью этой продукции и услуг. Как внутренний источник собственных средств предприятия прибыль имеет большое хозяйственное значение и играет все возрастающую роль в экономике хозяйства, особенно в условиях полного хозяйственного расчета.

Прибыль создается в процессе производства и выявляется в процессе реализации как часть денежной выручки от реализации продукции, услуг или работ. Сравнение полной себестоимости с выручкой по каждому виду реализуемой продукции, услуг и работ осуществляется на счете № 46 «Реализация». Превышение себестоимости над выручкой представляет *убыток*.

Кроме прибыли, получаемой от реализации продукции, хозяйства могут иметь прибыль от эксплуатации своего жилищно-комму-

нального хозяйства, от сдачи основных средств в аренду, от поступления ранее списанных безнадежных долгов и др. Убытки могут быть от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства, от списания безнадежных долгов, от стихийных бедствий и т. д. Хотя эта прибыль или убыток не связаны с производственным процессом хозяйства, однако относятся они на результаты хозяйственной деятельности.

Для обобщенного учета прибылей и убытков в плане счетов предусмотрен активно-пассивный финансово-результатный счет № 99 «Прибыли и убытки».

Аналитический учет прибылей и убытков организуется по следующим субсчетам: 1 «Прибыли от реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг», 2 «Прочие прибыли и доходы», 3 «Убытки от реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг», 4 «Прочие убытки и расходы», 5 «Прибыль (убытки) по хозяйству в целом». Внутри субсчетов прибыли и убытки, а также прочие доходы и расходы отражают по отраслям хозяйств или статьям в соответствии с указаниями по ведению бухгалтерского учета: от реализации продукции растениеводства, от реализации продукции животноводства, поступление списанных безнадежных долгов, уплаченные штрафы и т. п. По первому и третьему субсчетам записи производят в конце года при закрытии счета № 46 «Реализация» и определении финансовых результатов. По второму и четвертому субсчетам операции по отражению прочих прибылей, долгов, убытков и расходов учитывают в течение года.

Суммы, учтенные в течение года на первых четырех субсчетах, в конце года перечисляются на субсчет 5 «Прибыли (убытки) по хозяйству в целом». Таким образом, на данном счете определяется конечный финансовый результат деятельности хозяйства за отчетный год. Кредитовое сальдо — прибыли, дебетовые — убытки.

Записи по субсчетам счета № 99 показаны на схемах счетов (с. 232).

Первая запись — перечисление прибыли от реализации продукции, выполнения работ и оказания услуг — 180 000 руб.

Вторая запись — перечисление убытков от реализации отдельных видов продукции — 25 000 руб.

Третья запись — отнесение на счет прибылей и убытков по хозяйству в целом прочих прибылей и доходов — 2000 руб.

Четвертая запись — отнесение на счет прибылей и убытков прочих убытков и расходов — 5000 руб.

Пятая запись — отнесение прибыли 180 000 руб. и убытков 25 000 руб. на субсчет прибылей и убытков по хозяйству в целом.

Синтетический и аналитический учет прибылей и убытков ведется в журнале-ордере № 15. К ордеру предусмотрена специальная таблица «Аналитические данные к счету № 99».

Сальдо прибылей в совхозах распределяют в установленном порядке согласно производственно-финансовому плану; в колхозах — по решению общего собрания. Распределение прибыли отражают по дебету счета № 99, кредитуя счет № 80 «Отвлеченные средства за

Счет № 46 «Реализация»

Д	К
Оборот за год 1375 000 1) 180 000	Оборот за год 1 530 000 2) 25 000
Оборот 1 555 000	Оборот 1 555 000

Субсчет «Прибыль от реализации продукции, выполненных работ и услуг»

Д	К
5) 180 000	1) 180 000
Оборот 180 000	Оборот 180 000

Субсчет «Убытки от реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг»

Д	К
5) 25 000	5) 25 000
Оборот 25 000	Оборот 25 000

Субсчет «Прочие прибыли и доходы»

Д	К
3) 2 000	Оборот 2 000
Оборот 2 000	Оборот 2 000

Субсчет «Прочие убытки и расходы»

Д	К
Оборот 5 000	4) 5 000
Оборот 5 000	Оборот 5 000

Субсчет «Прибыль (убытки) по хозяйству в целом»

Д	К
4) 5 000 5) 25 000	3) 2 000 5) 180 000
Оборот 30 000	Оборот 182 000 Сальдо 152 000

счет прибыли» — при списании сумм, отвлеченных в течение года за счет прибыли (в совхозах) или произведенных в течение года авансовых платежей по подоходному налогу и авансовых отчислений в фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт (в колхозах); № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» — при списании сумм, зачисляемых в этот фонд сверх авансовых отчислений; № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд») — при списании прибыли, направляемой в оборотные фонды; № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения» — при зачислении прибыли в эти фонды.

§ 2. УЧЕТ ФОНДОВ И ФИНАНСИРОВАНИЯ В СОВХОЗАХ

Все хозяйственные средства по принадлежности их совхозу подразделяются на *собственные* и *заемные* (привлеченные). Собственные составляют подавляющую часть средств, они формируются из различных источников. Совокупность источников в денежном выражении, за счет которых образуются собственные средства оп-

ределенного целевого назначения, называются *фондами*. Фонды хозяйства показывают размер собственных средств и их целевое назначение.

Основным фондом совхоза для формирования средств производственного назначения является *уставный фонд*. Материально он воплощен в основных средствах (здания, сооружения, машины, взрослый скот и т. д.) и в оборотных средствах (семена, корма, удобрения, молодняк животных, запасные части и т. п.).

Уставный фонд первоначально образуется при организации совхоза в размере стоимости средств, закрепленных за хозяйством для постоянного пользования. В дальнейшем он изменяется в зависимости от объема производства. В части основных средств уставный фонд расширяется за счет капитальных вложений: стоимости передаваемых в эксплуатацию новых объектов основных средств, стоимости купленных машин, оборудования и других основных средств, стоимости животных, переведенных в основное стадо, затрат законченного капитального ремонта и т. д. В части оборотных средств — за счет финансирования из государственного бюджета или части полученной прибыли на пополнение оборотных средств.

Уставный фонд уменьшается вследствие ликвидации отдельных объектов основных средств и выбраковки скота из основного стада, безвозмездной передачи основных и оборотных средств другим организациям и предприятиям, начисления износа основных средств и др.

Учет ведется на пассивном счете № 85 «Уставный фонд». Увеличение записывают на кредите счета по статьям, предусмотренным в годовом отчете. В аналитическом учете увеличение показывается отдельно в части основных средств и отдельно в части оборотных.

Синтетический и аналитический учет изменений уставного фонда ведется в журнале-ордере № 13. Для отражения наличия и движения фонда по статьям увеличения и уменьшения к журналу-ордеру дается специальная ведомость «Аналитические данные к счету № 85». В таблице по каждой статье показывается оборот за текущий месяц и с начала года.

Для учета *амортизационного фонда* предусмотрен специальный счет № 86 «Амортизационный фонд». Аналитический учет ведется по субсчетам: 1 «Амортизационный фонд на полное восстановление основных фондов за счет отчислений», 2 «Амортизационный фонд на капитальный ремонт основных средств за счет отчислений», 3 «Амортизационный фонд на полное восстановление основных фондов за счет прочих поступлений и перечислений», 4 «Амортизационный фонд на капитальный ремонт основных фондов за счет прочих поступлений и перечислений». Начисление амортизации записывают по кредиту счета № 86 (соответствующий аналитический счет) и дебету счетов учета затрат производства. На дебете счета отражают перечисление средств амортизационного фонда в централизованный фонд или списание затрат законченного капитального ремонта. Кредитовое сальдо счета № 86 показывает размер амортиза-

ционного фонда как источника средств целевого финансирования.

Аналитический учет по указанным субсчетам ведется в специальной таблице к журналу-ордеру № 10 «Аналитические данные к счету № 86». Обороты по каждому счету (строке) показываются за текущий месяц и с начала года. Выводится остаток фонда.

Кроме уставного и амортизационного фонда, в совхозах создаются *фонды экономического стимулирования и специального назначения* (фонд материального поощрения, фонд социально-культурных мероприятий и жилищного строительства, фонд укрепления и расширения хозяйства, резервный фонд и др.). Эти фонды создаются главным образом за счет отчислений от прибыли. На сумму отчислений составляют счетную формулу: дебет счета № 80 «Отвлеченные средства за счет прибыли», кредит счета № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения».

Средства специальных фондов расходуют в соответствии с утвержденным положением об образовании и использовании этих фондов. Для правильного использования средств совхозы составляют смету расходов по каждому фонду.

Образование и использование специальных фондов учитывают на счете № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения». Аналитический учет ведется по каждому фонду отдельно, например «Фонд материального поощрения» и т. д. Оплата расходов за счет средств специальных фондов отражается на дебете соответствующих аналитических счетов и кредите счета № 50 «Касса» — при выплате наличными; № 51 «Расчетный счет», № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения», № 55 «Прочие счета в банках» — при оплате расходов через банк и др.

Фактически использованные средства специальных фондов на капитальные вложения и капитальный ремонт относят с дебета счета № 87 на кредит счета № 93 «Финансирование капитальных вложений», использованные средства на культурно-просветительную, оздоровительную и другую работу — на кредит счета № 96 «Целевое финансирование и целевые поступления».

Кроме фондов, источником образования собственных средств совхозов являются финансирование из государственного бюджета или другие источники. Совхозы финансируются как на прирост нормируемых оборотных средств, на специальные (целевые) мероприятия (содержание детских яслей, подготовку кадров и т. п.), так и на капитальные вложения. Учет финансирования капитальных вложений изложен в главе XV.

Для учета целевого финансирования предусмотрен счет № 96 «Целевое финансирование и целевые поступления». На кредите этого счета отражают полученные средства в порядке финансирования, на дебете списывают затраты, произведенные за их счет. Синтетический и аналитический учет фондов экономического стимулирования, а также целевого финансирования и специальных поступлений ведется в журнале-ордере № 12, где для каждого фонда отводится специальный раздел.

§ 3. УЧЕТ ФОНДОВ В КОЛХОЗАХ

Источники образования собственных средств колхоза объединены в следующие общественные фонды: неделимый фонд, фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт, фонды экономического стимулирования и специального назначения (фонд социального обеспечения и материальной помощи колхозникам, фонд на культурно-бытовые мероприятия, фонд материального поощрения колхозников и специалистов, резервный фонд, межколхозный страховой фонд). Образование и использование фондов производятся в полном соответствии с решением общего собрания колхозников. Задача бухгалтерского учета — контроль за расходованием средств фондов по целевому назначению согласно производственно-финансовому плану колхоза.

Неделимый фонд материально воплощен в собственных основных и оборотных средствах. Для учета изменений фонда предусмотрен пассивный счет № 85 «Неделимый фонд», который имеет следующую схему.

Счет № 85 «Неделимый фонд»

Д	К
Уменьшение фонда за счет: а) выбывших основных средств; б) суммы износа основных средств (в размере начисленной амортизации на полное восстановление); в) списания по решению общего собрания убытков	Остаток фонда на начало года Увеличение за счет: а) принятых в эксплуатацию собственных основных средств; б) отчислений от прибыли на прирост оборотных средств

Учет изменений неделимого фонда ведется так же, как и уставного фонда, в журнале-ордере № 13 и аналитической таблице к нему. Увеличение и уменьшение отражаются по статьям соответствующим статьям годового отчета отдельно в части основных и оборотных средств.

Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт воплощен в оборотных средствах, предусмотренных на возобновление и пополнение основных средств и их капитальный ремонт. Его учет ведется на пассивном счете № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» по следующей схеме.

Счет № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт»

Д	К
Уменьшение фонда за счет: а) списания затрат по законченным капитальным вложениям, осуществляемым за счет собственных оборотных средств; б) списания затрат по законченному капитальному ремонту и ликвидации основных средств	Остаток фонда на начало года Увеличение за счет: а) амортизационных отчислений; б) полученных ценностей при выбытии основных средств, включая выручку от выбраковки скота основного стада; в) отчислений от прибыли и выручки от продажи леса и древесины; г) ссуд на капитальные вложения; д) прочих поступлений

Из схемы видно, что на счете учитывают все источники средств, предназначенных для капитальных вложений, и использование этих средств по назначению. Аналитический учет изменений фонда ведется в приложении к журналу-ордеру № 10 «Аналитические данные к счету № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт». Счет № 86 может иметь только кредитовый остаток, который переносится в сальдовый баланс общей суммой, без подразделения на субсчета.

Фонды экономического стимулирования и специального назначения создаются по решению общего собрания колхозников для осуществления определенных мероприятий. Средства этих фондов должны расходоваться только на эти мероприятия согласно плану.

В колхозах создаются следующие фонды специального назначения:

фонд социального обеспечения и материальной помощи колхозникам образуется за счет отчислений от прибыли для оказания единовременной помощи членам колхоза, выплаты пенсий колхозникам, получающим ее от колхоза, содержания домов престарелых;

фонд на культурно-бытовые мероприятия создается за счет отчислений от прибыли, взносов членов колхоза и сборов от зрелищных предприятий для содержания клубов, красных уголков, домов культуры, детских садов и площадок, санаториев, больниц, на подготовку кадров, приобретения инвентаря и оборудования культурно-бытового назначения и других мероприятий;

фонд материального поощрения колхозников и специалистов создается и пополняется за счет отчислений от прибыли и используется для выплаты премий колхозникам и специалистам за лучшие производственные показатели работы, заслуживающие особого поощрения, за содействие по внедрению изобретений и т. п.;

резервный фонд образуется и пополняется за счет отчислений от прибыли и предназначается для покрытия убытков, возникших вследствие стихийных бедствий, неблагоприятных климатических условий или по другим причинам. Средства фонда используются также для обеспечения принятого в хозяйстве уровня оплаты труда.

Для учета фондов предусмотрен пассивный счет № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения». Образование и пополнение фондов отражаются по кредиту счета с дебета счета № 50 «Касса» — при взносах наличными и № 99 «Прибыли и убытки» — в части отчислений от прибыли. Использование средств фондов экономического стимулирования списывают с дебета счета № 87 на кредит счетов учета материальных средств, затрат и расчетов, в зависимости от характера операций.

Учет фондов экономического стимулирования по их наименованию и статьям увеличения и расхода ведется в журнале-ордере № 12.

Расходы за счет фондов производятся только в пределах фактических размеров фондов. Поэтому счет № 87 может иметь только кредитовый остаток, который переносят в сальдовый баланс.

§ 4. МЕХАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ФОНДОВ

Синтетический и аналитический учет финансовых результатов и фондов базируется в основном на данных тех первичных документов, которые составляются для учета денежных средств и расчетных операций, движения (использования) товарно-материальных ценностей, оплаты труда и т. п. В отдельных случаях составляют специальные бухгалтерские справки для учета распределения прибыли, образования фондов или для списания затрат за счет фондов экономического стимулирования или специального назначения.

Во всех документах по учету финансовых результатов и фондов кроме общих шифров проставляются коды соответствующих счетов (№ 85, 86, 87, 89, 99). Структура кодов учета фондов, резервов и финансовых результатов приведена на с. 238, 239.

Для синтетического и аналитического учета фондов, финансовых результатов предназначена табуляграмма № 42 «Ведомость аналитического учета». Эта табуляграмма используется для отражения дебетовых и кредитовых оборотов счетов № 79—82, 84—87, 89, 90, 92—94, 96, 99. В табуляграмме обороты показываются в денежном выражении за месяц и нарастающим итогом с начала года по каждому аналитическому счету (статье увеличения или уменьшения фондов) с указанием корреспондирующих счетов.

Табуляграмма составляется «на печать», итоги выводятся по шифрам аналитических и синтетических счетов. При этом по синтетическим счетам даются отдельно по дебету и кредиту. Заполненная форма табуляграммы № 42 приведена на с. 239.

Записи в табуляграмме № 42 показывают, что за июль по документу № 17 зачислены в амортизационный фонд на полное восстановление основных средств (шифр 861001) амортизационные отчисления по основным средствам растениеводства (шифр корреспондирующего счета 181901) 980 руб., животноводства (190001) — 1200 руб., ремонтных мастерских — 320 и общехозяйственного назначения — 480 руб.; итого за месяц зачислено на полное восстановление основных средств 2980 руб., с начала года — 16 430 руб. Аналогично отражено зачисление амортизационных отчислений в фонд на капитальный ремонт основных средств. Оборот по кредиту счета № 86 за месяц — 5300 руб., с начала года — 31 230 руб.

За этот же месяц списано со счета амортизационного фонда по документам № 43 и 54 в порядке перечисления в централизованный фонд (статья расхода — 860011), 2000 и 5000 руб. Кредит счета 510000, и по документу № 60 направлено в фонд укрепления и расширения хозяйства (статья расхода — 860015) 1200 руб., кредит счета 872031. Итого дебетовый оборот за месяц 3700 руб., за год — 8480 руб.

Аналогично учитывают и другие фонды и финансовые результаты.

Структура кодов счетов № 85, 86, 87, 89, 99

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр		шифр	
1	2	3	4	5	6
85 (совхозы)	В части увеличения основных средств	1	Стоимость объектов, капитальных вложений, принятых в эксплуатацию и т. д.	001	851001
			Затраты на формирование основного стада, зачисленного в основные средства и т. д.	004	851004
	В части увеличения оборотных средств	2	Безвозмездное получение товарно-материальных ценностей и других оборотных средств и т. д.	012	852012
			Выручка от реализации основных средств (кроме скота) и т. д.	014	852014
86 (совхозы)	В части уменьшения основных средств	3	Остаточная стоимость ликвидированных основных средств и т. д.	034	853034
			Амортизационный фонд на полное восстановление		
	и т. д.	1	По основным средствам сельскохозяйственного назначения	001	861001
			По основным средствам не сельскохозяйственного назначения и т. д.	002	861002
87 (совхозы)	Фонд расширения и укрепления хозяйства		Направлено в фонд укрепления и расширения хозяйства и т. д.	016	861016
		2	Отчисления от прибыли	030	872030
	и т. д.		Амортизационные отчисления и т. д.	031	872031
			Расходы на внедрение новой техники и т. д.	035	872035
87 (колхозы)	Фонд социального обеспечения и материальной помощи	1	Поступление в фонд	001	871001
			Использовано в порядке: пенсионного обеспечения членов колхоза и т. д.	002	871002
	и т. д.		оказание помощи временно нетрудоспособным и т. д.	005	871005
89	и т. д.	0	Сумма предстоящей оплаты очередных отпусков и т. д.	001	890001

Шифр синтетического счета	Субсчет		Аналитический счет		Полный код
	наименование	шифр		шифр	
1	2	3	4	5	6
99	Прибыли от реализации продукции и выполненных работ и т. д. Прочие убытки и расходы	1	Сумма выплат за выслугу лет	003	890003
			От реализации продукции растениеводства	001	991001
			От реализации продукции животноводства	002	991002
		4	и т. д. От эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства и т. д.	041	994041

Табуляграмма № 42
«Ведомость аналитического учета»

7 секция		1 секция		2 секция	3 секция	4 секция	5 секция	6 секция
Месяц	Шифр предприятия	Номер пачки	Номер документа	Шифр синтетического и аналитического учета	Корреспондирующий счет и шифр аналитического учета	По шифру аналитического учета		сумма
						по шифру синтетического учета		
						за месяц	с начала года	
07	05	15	17	861001	181901	980 00		
			17	861001	190001	1200 00		
			17	861001	231501	320 00		
				861001	251000	480 00		
						2980 00*	16430 00*	
07	05	15	17	862020	181901	1100 00		
				862020	190001	700 00		
				862020	251501	200 00		
				862020	251000	320 00		
						2320 00*	14800 00*	
				и т. д.				
				Итого по кредиту				
				счета № 86			5300 00*	31230 00*
07	05	16	43	860011	510000	2000 00		
			54	860011	510000	500 00		
			60	860015	872031	1200 00		
						3700 00*	8480 00*	
				и т. д.				
				Итого по дебету				
				счета № 86			3700 00*	8480 00*

УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ИСТОЧНИКОВ ИХ ФИНАНСИРОВАНИЯ

§ 1. УЧЕТ ЗАТРАТ НА КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ

Под *капитальными вложениями* понимают затраты на капитальное строительство, приобретение основных средств, выращивание скота и многолетних насаждений, а также мелиоративные и ирригационные работы.

Затраты на капитальные вложения в совхозах и колхозах учитывают на специальных счетах: № 33 «Строительство и приобретение основных средств», № 35 «Формирование основного стада». По дебету счетов отражаются фактические затраты, а по кредиту списываются затраты по законченным строительством объектам и завершенным операциям приобретения за счет соответствующих источников финансирования.

Строительные и монтажные работы в хозяйствах выполняются хозяйственным и подрядным способами. В зависимости от этого, организуется и учет затрат на счете № 33. Основными задачами учета являются контроль за выполнением плана капитального строительства, строгое соблюдение режима экономии и определение фактической себестоимости законченных работ.

Для учета выполнения строительных и монтажных работ, осуществляемых хозяйственным способом, открывают аналитические счета на каждый строящийся объект. Затраты на счетах отражаются по следующим статьям: 1. Материалы (стоимость фактически израсходованных строительных материалов, конструкций и деталей). 2. Основная заработная плата (оплата труда колхозников). 3. Расходы по эксплуатации строительных машин и механизмов. 4. Прочие основные затраты. 5. Накладные расходы (в доле, приходящейся на данный объект).

Учет накладных расходов строительства предварительно ведется на отдельном субсчете (внутри счета № 33) «Накладные расходы по строительству». На этом субсчете затраты учитывают по статьям административно-управленческие расходы (основная и дополнительная заработная плата, оплата труда, служебные командировки, отчисления на содержание вышестоящих хозрасчетных организаций, прочие расходы); расходы по обслуживанию рабочих (колхозников), дополнительная заработная плата (оплата труда) производственных рабочих, отчисления на социальное страхование, расходы по санитарно-бытовому обслуживанию, охране труда и технике безопасности, отчисления профсоюзам на культурно-массовую работу; расходы по организации и производству работ (содержание пожарной и сторожевой охраны, содержание производственного оборудования и инвентаря, благоустройство и содержание строительных площадок, подготовка объектов строительства к сдаче, прочие расходы); непроизводительные расходы (штрафы, пени, неустойки, прочие непроизводительные расходы).

Все накладные расходы ежегодно распределяются и относятся на объекты строительства и капитального ремонта (зданий и сооружений) пропорционально основной заработной плате (оплате труда) производственных рабочих (колхозников), учтенной в прямых затратах.

Расходы по устройству временных сооружений, приспособлений и устройств неинвентарного характера для строительства учитываются на отдельном субсчете для последующего распределения.

В строительных бригадах (участках) учет ведут бригадир или руководители работ. Для учета труда, отпуска и расхода материалов и выполненных работ используют наряды на сдельную работу, лимитно-заборные карты на получение материальных ценностей и товарно-транспортные накладные. Вновь выстроенные и капитально отремонтированные объекты оформляют *актами приема-передачи основных средств и актами приема-сдачи отремонтированных и реконструированных объектов.*

Для учета затрат на закладку и ремонт насаждений аналитические счета открывают по видам насаждений и годам закладки (например, сад яблоневый закладки 1978 г.) в регистрах, используемых для учета затрат в растениеводстве. Затраты отражают по статьям, установленным для растениеводства.

Расходы на выращивание молодых насаждений учитывают на отдельных аналитических счетах в том же порядке, что и расходы по закладке. Впоследствии их за минусом стоимости полученной от молодых насаждений продукции прибавляют к стоимости насаждений.

Для учета затрат по приобретению основных средств на каждый их вид открывают отдельный аналитический счет. Затраты учитывают по статьям: фактурная стоимость приобретенных средств, расходы по сборке, транспортные и другие расходы на доставку машин и оборудования.

Приобретенное оборудование, требующее монтажа, учитывают на счете № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», а не на счете № 33 «Строительство и приобретение основных средств».

Все затраты на строительство зданий и сооружений хозяйственным способом, на монтажные работы, по закладке и выращиванию многолетних насаждений, приобретению машин, инвентаря и оборудования, а также на капитальные затраты неинвентарного характера учитывают на дебете счета № 33 «Строительство и приобретение основных средств» и списывают с кредита следующих счетов: № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке», № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», № 70 «Расчеты с рабочими и служащими», № 93 «Финансирование капитальных вложений» (в совхозах), № 70 «Расчеты по оплате труда» (в колхозах), № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

Услуги, которые капитальное строительство получает от основной деятельности, как-то: услуги вспомогательных производств, жилой тягловой силы, материалы собственного производства и т. п.,

на счете № 33 отражают через счет № 46 «Реализация». В течение года такие услуги отражают по дебету счета № 46 в плановой себестоимости и кредиту счетов № 23 «Вспомогательные производства», № 07 «Строительные материалы и оборудование к установке» и т. п. В конце года плановую себестоимость корректируют до фактической. По кредиту счета № 46 и дебету счета № 33 отражают услуги и материалы собственного производства по сметной стоимости.

Затраты на строительство домов для рабочих, служащих и колхозников учитывают на соответствующем субсчете счета № 33. Аналитические счета открывают на каждый строящийся дом. Законченные строительством индивидуальные дома принимают по акту и передают рабочим или колхозникам за соответствующую плату. При этом затраты по строительству домов для рабочих, служащих или колхозников списывают с кредита счета № 33 на дебет счета № 50 «Касса» — при оплате наличными, а при передаче домов на условиях последующей оплаты затрат по строительству их списывают с кредита счета № 33 на дебет счета № 79 «Расчеты по индивидуально жилищному строительству».

Капитальные работы подрядные организации выполняют в совхозах и колхозах на договорных началах. Для учета затрат счета открывают на каждый объект. Однако затраты отражают не по статьям расходов, а общей суммой согласно предъявляемым счетам подрядчиков.

Оплату за выполненные работы хозяйства производят за счет средств капитальных вложений. По авансовым перечислениям дебитуется счет № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредитуется счета: № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения», № 92 «Долгосрочные ссуды банка», № 93 «Финансирование капитальных вложений» и др. Стоимость фактической работы, принятой по акту от подрядной организации, списывают с кредита счета № 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на дебет счета № 33 «Строительство и приобретение основных средств».

Таким образом, все затраты по строительству и приобретению основных средств учитывают на дебете счета № 33, что позволяет систематически контролировать выполнение плана капитального строительства. Данные аналитического учета служат для контроля за использованием сметы по каждому объекту и определения их фактической себестоимости.

Затраты по законченным объектам строительства и завершенным операциям приобретения основных средств списывают с кредита счета № 33 за счет соответствующих источников финансирования: в совхозах — на дебет счета № 93 «Финансирование капитальных вложений»; в колхозах — на дебет счета № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт». Дебетовый остаток по счету № 33 «Строительство и приобретение основных средств» означает затраты по незаконченному или непрофинансированному (в совхозах) капитальному строительству. Этот остаток переносят в баланс. При использовании книг аналитические счета открывают

в многографной книге. В заголовках вертикальных граф указывают название статей затрат.

В качестве регистров при журнально-ордерной форме учета по счету № 33 «Строительство и приобретение основных средств» используют ведомость № 16а «Учет затрат по капитальным вложениям» и журнал-ордер № 16 (кредитовый оборот по счетам № 33, 35, 93 и 94).

Ведомость № 16а используется для отражения дебетового оборота, ее заводят на полгода или год, используя для этого вкладные листы. Все капитальные вложения в хозяйствах подразделяются на следующие виды: строительные работы и реконструкция, монтаж оборудования, приобретение оборудования, проектно-изыскательские работы, приобретение основных средств, закладка и выращивание многолетних насаждений, прочие затраты по строительству и реконструкции. Поэтому в ведомости № 16а на каждый вид капитальных вложений отводят обособленный раздел, внутри которого предусматривают отдельную строку на каждый объект капитальных вложений. Таким образом, отдельная строка в ведомости № 16а — это аналитический счет.

В начале года, открывая аналитические счета по каждому объекту, по статьям записывают затраты незаконченного строительства на начало года.

Записи затрат в аналитических счетах производятся в ведомости № 16а на основании первичных документов или их группировок по корреспондирующим счетам (с. 244).

В ведомости № 16а обороты по дебету счета № 33 (по аналитическим счетам) показаны в корреспонденции с кредитом счетов № 07, 23, 29, 60, 69, 70, 89 и др. Итоги кредитовых оборотов этих счетов из ведомости № 16а переносят в журнал-ордер № 16.

Кредитовый оборот счета № 33 «Строительство и приобретение основных средств» отражается в журнале-ордере № 16. Журнал-ордер имеет несколько различную форму для совхозов и колхозов. В совхозах журнал-ордер № 16 отражает кредитовый оборот счетов № 33 «Строительство и приобретение основных средств», № 35 «Фор-

Журнал-ордер № 16 (колхоз)
за сентябрь 1979 г.

Номер строки	Основание (краткое содержание записи)	С кредита счета № 33 в дебет счетов			Всего
		№ —	№ 86	и т. д.	
1	Справка — списаны затраты на приобретение тракторов		4 000		4 000
2	Справка — списаны затраты на строительство телятника и т. д.		145 000		145 000
Итого					

Ведомость № 16а
Учет затрат по капитальным вложениям
за сентябрь 1980 г.

Номер строки	Вид капитальных вложений и наименование объекта (аналитический счет)	Стоимость незавершенных капитальных вложений на начало года		С кредита счетов								из других журналов-ордеров	
		по сметной стоимости	по фактической себестоимости	№ 07 «Строительные материалы и оборудование к установке»		№ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	№ 23 «Вспомогательные производства»	№ 70 «Расчеты с рабочими и служащими»	№ 69 «Расчеты с органами социального обеспечения и социального страхования»	и т. д. (другие счета)	№ 6	№ 2	
				по учетным ценам	отклонения (+, -)								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
1	Строительные работы	85 300	87 200	6 000	+60	—	1 000	480	80	—	820	—	
2	Телятник Зернохранилище	—	—	9 000	+90	—	1 500	500	90	—	930	70	

Номер строки	Списано в уменьшение затрат и дебет счетов			Итого прямых затрат	Накладные расходы	Всего затрат	
	№	№	№			за месяц	
						по фактической себестоимости	по сметной стоимости
	14	15	16	17	18	19	20
1				8 440	2 000	10 440	9 250
2				12 680	—	12 680	12 700

мирование основного стада», № 93 «Финансирование капитальных вложений», № 94 «Финансирование формирования основного стада» в корреспонденции с соответствующими счетами. В колхозах журнал-ордер № 16 предусмотрен для кредитового оборота счетов № 33 и 35.

Совхозы и колхозы направляют большие средства на формирование основного стада. Эти затраты складываются из расходов на выращивание молодняка скота в своем хозяйстве для основного стада и стоимости покупных животных, включая расходы по их доставке.

Аналитический учет затрат на формирование основного стада продуктивного и рабочего скота ведется на счете № 35 «Формиро-

вание основного стада». Счет имеет субсчета: 1 «Перевод животных в основное стадо», 2 «Приобретение взрослого скота в основное стадо». По субсчетам открывают аналитические счета на каждый вид животных.

Текущий учет затрат на выращивание молодняка (до перевода в основное стадо) ведется на счете № 19 «Животноводство». Поголовье молодняка учитывают на счете № 09 «Молодняк животных и животные на откорме».

При зачислении молодняка в основное стадо затраты на его выращивание переносят на дебет счета № 35 «Формирование основного стада» бухгалтерской записью: дебет счета № 35, кредит счета № 09 «Молодняк животных и животные на откорме». Эти затраты в течение года определяют в сумме фактической стоимости переводимого молодняка, числящейся на начало года по балансу, с присоединением плановой стоимости прироста массы за период с начала года до момента перевода животных. Одновременно переведенный в основное стадо молодняк приходится на дебете счета № 01 «Основные средства» и кредите счета № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»).

После составления годовых калькуляций и выявления фактической себестоимости прироста массы стоимость молодняка, переведенного в течение года в основное стадо, доводят до фактической дополнительной или сторнированной бухгалтерской записью по де-

Продолжение ведомости № 16а

с начала отчетного года		Списано затрат			
		дата	номер документа	сумма	
по фактической себестоимости	по сметной стоимости			по фактической себестоимости	по сметной стоимости
21	22	23	24	25	26
57 800 12 680	54 280 12 700	10. IX —	14 —	145 000 —	142 000 —

бету счета № 35 и кредиту счета № 09. Вместе с этим доводится до фактической себестоимости и зачисленный в основное стадо молодняк. При этом составляется счетная формула: дебет счета № 01, кредит счета № 85. В совхозах молодняк, переведенный в основное стадо, оценивают по фактической себестоимости, но не выше закупочных цен. Поэтому разницу между затратами, отнесенными на счет № 35, и оценкой животных исходя из массы живого скота и закупочных цен регулируют счетом № 99 «Прибыли и убытки». Если затраты выше, разницу списывают на убытки счетной формулой: дебет счета № 99, кредит счета № 35.

Затраты на приобретение взрослых животных для основного стада и рабочего скота учитывают также на дебете счета № 35.

В конце года затраты по завершенным операциям на формирование основного стада списывают с кредита счета № 35 на дебет счета № 94 «Финансирование формирования основного стада» (в совхозах) в пределах числящихся по этому счету собственных средств или счета № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (в колхозах).

Если затраты на формирование основного стада были произведены за счет краткосрочных ссуд, то в конце года задолженность Госбанку по этим ссудам переоформляется на долгосрочные кредиты, что сопровождается записями: дебет счета № 90 «Краткосрочные ссуды банка», кредит счета № 92 «Долгосрочные ссуды банка». Одновременно для образования источника финансирования формирования стада на эту сумму дебетуется счет № 82 «Использование кредитов банка за счет прибыли и фондов» (субсчет «Прокредитованные затраты на формирование основного стада, подлежащие погашению за счет собственных средств») и кредитуется счет № 94 «Финансирование формирования основного стада» (в совхозах), № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (в колхозах).

Дебетовое сальдо по счету № 35 «Формирование основного стада» переносится в баланс и показывает затраты по незавершенным операциям формирования стада или непокрытые затраты на формирование основного стада.

Синтетический учет затрат на формирование основного стада организуется так же, как и по другим капитальным вложениям, используются те же бухгалтерские регистры. Аналитические данные обобщаются в специальной таблице журнала-ордера № 16 «Аналитические данные к счету № 35», имеющей форму оборотной ведомости.

§ 2. ИСТОЧНИКИ ФИНАНСИРОВАНИЯ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ИХ УЧЕТ

Капитальные вложения в сельскохозяйственных предприятиях осуществляются за счет средств, предназначенных производственно-финансовым планом на эти цели. Источники финансирования капитальных вложений в совхозах и колхозах различны. Источниками финансирования капитальных вложений в совхозах являются собственные средства, ссуды Госбанка и финансирования из государственного бюджета; в колхозах — собственные средства и ссуды Государственного банка.

Собственные средства образуют амортизационные отчисления в установленном порядке от прибыли (чистого дохода), поступления от ликвидации основных средств, страховое возмещение за погибшие основные средства, средства специальных фондов (в совхозах — средства фонда укрепления и расширения хозяйства) и др.

Финансирования из Государственного бюджета совхозы получают на строго определенные мероприятия: на строительство школ, жилых домов, крупных производственных объектов, на мелноративные мероприятия и т. п. Ассигнования им выделяют вышестоя-

щие сельскохозяйственные органы и доводят через Госбанк. Последний осуществляет строгий контроль за использованием средств по назначению.

Широко осуществляются капитальные вложения в сельском хозяйстве за счет заемных средств — ссуд Госбанка. Ссуды погашаются в установленные сроки за счет специальных фондов или прибыли. Порядок учета расчетов с Госбанком по ссудам рассмотрен в главе VI.

Источники финансирования капитальных вложений учитываются на счете № 86 «Амортизационный фонд» (в совхозах), № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт» (в колхозах), № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения». Порядок учета фондов изложен в главе XIV.

Для обобщения всех источников капитальных вложений с учетом их целевого назначения и для контроля за правильным использованием средств в бухгалтерском учете совхозов предусмотрены пассивные счета № 93 «Финансирование капитальных вложений» и № 94 «Финансирование формирования основного стада».

По кредиту счетов отражается получение средств из бюджета или зачисление сумм финансирования из специальных фондов, а также зачисление выручки от ликвидации основных средств или страхового возмещения. Записи производятся по мере оплаты расходов, связанных с капитальным вложением, или поступления средств на счета в банке в корреспонденции с дебетом счетов:

№ 50 «Касса» — при получении наличных денег за счет финансирования капитальных вложений на выплату заработной платы;

№ 51 «Расчетный счет» или № 54 «Счета в банке по средствам на капитальные вложения» — при зачислении средств для финансирования капитальных вложений из государственного бюджета или других источников;

№ 07 «Строительные материалы и оборудование к установке» — при оплате за строительные материалы за счет финансирования из бюджета без предварительного начисления долга;

№ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — при оплате счетов поставщиков за строительные материалы или за выполненные работы за счет финансирования из бюджета;

№ 33 «Строительство и приобретение основных средств», № 35 «Формирование основного стада» — при оплате выполненных работ или стоимости приобретенного для основного стада скота без предварительного начисления долга;

№ 51 «Расчетный счет» — при возмещении Госбанком из бюджета средств основной деятельности, израсходованных хозяйством на капитальные вложения;

№ 67 «Расчеты по страхованию имущества» — при зачислении в источники финансирования страхового возмещения за погибший скот основного стада;

№ 85 «Уставный фонд» — при зачислении балансовой стоимости выбракованных животных и выручки по рабочему скоту в источники финансирования формирования основного стада. Суммы, направ-

ленные на финансирование капитальных вложений из спецфондов или кредитов Госбанка, отражают на кредите счетов № 93 и 94 только по мере их использования в размере фактических затрат. При этом дебетуют счет № 86 «Амортизационный фонд», № 87 «Фонды экономического стимулирования и специального назначения» — при использовании средств соответствующих фондов, № 82 «Использование кредитов банка за счет прибыли и фондов» — при использовании долгосрочных ссуд.

Из изложенного видно, что все источники финансирования капитальных вложений, кроме временных источников внутригодового характера, отражаются по кредиту счетов № 93 и 94.

По дебету счетов № 93 «Финансирование капитальных вложений» и № 94 «Финансирование формирования основного стада» в конце года списывают соответственно затраты по законченным объектам капитальных вложений и завершенным операциям формирования основного стада. Затраты списывают только в пределах сумм источников. Кредитовый остаток счетов представляет собой источники финансирования предстоящих капитальных вложений.

Аналитический учет источников финансирования ведется по источникам финансирования в журнале-ордере № 16. В журнале-ордере для счетов № 93 и 94 отводятся отдельные разделы, в которых отражаются кредитовые обороты по счетам в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Кроме того, в журнале-ордере № 16 по счету № 93 приводятся дебетовые и кредитовые обороты за отчетный месяц и нарастающим итогом с начала года по видам источников.

Глава XVI ОТЧЕТНОСТЬ

§ 1. ЗНАЧЕНИЕ И ВИДЫ ОТЧЕТНОСТИ

Отчетность представляет систему обобщенных, характеризующих работу хозяйства за истекший

Главное значение отчетности заключается для контроля за хозяйственной деятельностью планирования производства. Поэтому содержание показателей отчетности сводятся к этим требованиям. Должна быть простой, достаточно полной и объек-

Вся работа по составлению отчетов организуется руководящими государственными органами. Колхозы и совхозы представляют отчеты по формам, утвержденным ЦСУ СССР и Министерством финансов СССР, в сроки, установленные правительством.

По источникам получения данных отчетность принято делить на оперативно-статистическую и бухгалтерскую. *Оперативно-статистическая отчетность* устанавливается по отдельным видам хозяйственной деятельности и представляется как разо-

вая или по периодам (пятидневкам, декадам, месяцам и т. д.). Она составляется по данным не только бухгалтерского, но и оперативно-технического и статистического учета. *Бухгалтерская отчетность* охватывает всю хозяйственную деятельность колхоза и совхоза; ее показатели представляют обобщенные данные синтетического и аналитического бухгалтерского учета.

По месту использования данных отчетность подразделяют на внутреннюю и внешнюю. *Внутренней* является отчетность хозяйственных подразделений, представляемая в центральную бухгалтерию, *внешней* — отчетность, представляемая хозяйством органам ЦСУ и вышестоящим организациям.

По периодичности составления и представления различают месячную, квартальную и годовую отчетность. Объем и содержание этих видов отчетности различны.

§ 2. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

Учет служит полноценным средством управления производством лишь в том случае, если его данные отражают действительное положение дел.

Регистрация всех изменений в составе средств хозяйства и источников их образования ведется на основе документов. Однако документация хозяйственных операций иногда не может обеспечить полной тождественности учетных данных с фактическим наличием средств. Расхождения могут возникнуть как в результате ошибок и недоработок в учете, так и вследствие хищения средств, порчи и по другим причинам.

Для контроля периодически осуществляют проверку средств в натуре путем подсчета, обмера, описания и последующего сличения этих данных с записями в регистрах бухгалтерского учета. Такая проверка, проведенная на определенную дату, называется *инвентаризацией*.

Инвентаризация, кроме уточнения учетных данных, обеспечивает контроль за наличием средств по месту их хранения и использования. При этом проверяют техническое состояние и условия хранения средств, что имеет огромное значение для сохранения социалистической собственности и выявления резервов. Инвентаризации подлежат все средства колхозов и совхозов и расчеты.

Инвентаризация бывает полная и частичная. При *полной* — проверке подвергаются все материальные и денежные средства во всех хозяйственных подразделениях, а также средства в расчетах. Полная инвентаризация в колхозах и совхозах проводится обычно один раз в год — перед составлением годового отчета. При *частичной* инвентаризации проверяют в натуре только отдельные виды средств или все средства одного хозяйственного подразделения. Такую инвентаризацию чаще всего проводят при смене материально ответственных лиц. И полная, и частичная инвентаризации могут быть *плановой* и *внезапной*.

Сроки и порядок проведения инвентаризаций в совхозах и кол-

хозах определяются специальной инструкцией по проведению годовой инвентаризации.

За своевременное и правильное проведение инвентаризации отвечают руководитель и главный (старший) бухгалтер хозяйства. Для проведения инвентаризации директор совхоза или правление колхоза назначает инвентаризационную комиссию из компетентных лиц. Комиссию возглавляет руководитель хозяйства или его заместитель. Приказом директора совхоза или решением правления колхоза устанавливаются порядок проведения инвентаризации и сроки ее начала и окончания.

В колхозах обычно годовая инвентаризация совпадает по срокам проведения с годовой ревизией, которую проводит ревизионная комиссия. Поэтому для сокращения работы во многих хозяйствах в состав инвентаризационной комиссии включают и членов ревизионной комиссии, а материалы инвентаризации используют для годовой ревизии.

Основные средства и товарно-материальные ценности проверяются по местам их хранения и использования при обязательном присутствии материально ответственных лиц. Последние, однако, в состав комиссии не входят.

Результаты осмотра и снятия остатков в натуре комиссия заносит в специальные *инвентаризационные описи*, которые, как правило, составляют отдельно по видам средств и расчетов, местам нахождения или использования и лицам, ответственным за их сохранность. Описи составляют в одном экземпляре, подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо.

Результаты инвентаризации устанавливают сличением фактического наличия средств с остатком их по данным учета. Для этого составляют *сличительные ведомости*. В них по тем видам, наименованиям и сортам товарно-материальных ценностей, по которым выявлено расхождение, указывают наличие по данным учета и в натуре (количество и сумма). Затем выводят результаты (излишки или недостачу).

Выяснив причины расхождений учетных данных и наличия средств, комиссия определяет порядок их регулирования в соответствии с существующим положением. Выявленные неучтенные основные средства приходяют по восстановительной стоимости счетной формулой: дебет счета № 01 «Основные средства», кредит счета № 85 «Уставный фонд» («Неделимый фонд»). На сумму износа, установленную комиссией, делают запись: дебет счета № 85, кредит счета № 02 «Износ основных средств». Пришедшие в негодность и своевременно не списанные средства списывают обычными счетными формулами по ликвидации. Остаточную стоимость средств, недостающих по вине ответственных лиц, относят на дебет счета № 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей», с кредита счета № 85 «Уставный фонд» (в колхозах — счет № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт»). Одновременно эту сумму относят на счет виновного с кредита счета № 84 на дебет счета № 76 «Рас-

четы с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба».

Излишки товарно-материальных ценностей и продукции, выявленные при инвентаризации, приходят на дебет соответствующих материальных счетов с кредита счета № 26 «Общехозяйственные расходы», кроме молодняка животных и строительных материалов, которые приходят с кредита счетов соответственно № 19 «Животноводство» и № 86 «Фонд на капитальные вложения и капитальный ремонт». Недостачу оборотных средств, установленную инвентаризацией, независимо от причин возникновения и порядка регулирования списывают с кредита материальных счетов на дебет счета № 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Исключение составляет недостача молодняка животных, возникающая не по вине материально ответственных лиц, которая регулируется путем сторнирования полученной продукции животноводства.

Недостачи ценностей, отнесенные на дебет счета № 84, списывают в колхозах по решению общего собрания колхозников, в совхозах — в соответствии с Положением о порядке списания недостач и потерь зерна, концентрированных кормов и других видов сельскохозяйственных продуктов в совхозах и письмом Министерства финансов СССР от 1 ноября 1963 г. пропорционально количеству соответственно израсходованных и оставшихся ценностей на дебет счетов № 04, 18, 19, 20, 23 и 46 — в пределах норм естественной убыли; № 26 «Общехозяйственные расходы» — сверх этих норм, если виновники недостач не установлены или во взыскании с виновных отказано судом; № 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» — сверх норм естественной убыли для взыскания с виновных.

Путем отражения результатов инвентаризации на бухгалтерских счетах данные учета приводят в соответствие с наличием средств, что обеспечивает достоверность отчетности.

§ 3. ПЕРИОДИЧЕСКАЯ И ГОДОВАЯ БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Месячная отчетность составляется по окончании каждого месяца, и показатели ее охватывают период работы хозяйства за месяц. Квартальная отчетность разрабатывается по окончании квартала, и показатели ее охватывают трехмесячный, полугодовой и девятимесячный периоды работы хозяйства. Отчеты составляют по данным синтетического и аналитического бухгалтерского учета.

Объем периодической отчетности и порядок ее составления в совхозах определены Указаниями по составлению периодической отчетности совхозов и других государственных сельскохозяйственных предприятий, утвержденными ЦСУ СССР и Министерством финансов СССР. В месячную отчетность входят баланс и справки к балансу; в квартальную — баланс, справка к балансу, отчет по животноводству; в отчетность за третий квартал — расчет ожидаемой себестоимости продукции сельского хозяйства совхозов и финансовых результатов за отчетный год по данным бухгалтерского учета на 1 октября и плановым расчетам за четвертый квартал. Отчеты

составляют по утвержденным формам и представляют вышестоящим по подчиненности органам, местным финансовым и статистическим органам.

Колхозы разрабатывают квартальную отчетность в соответствии с указаниями Министерства сельского хозяйства СССР по составлению периодической бухгалтерской отчетности в составе баланса и трех справок к балансу: о денежных доходах колхоза, полученных от реализации продукции растениеводства, животноводства и услуг на сторону; о поступлении и расходовании средств на капитальные вложения и капитальный ремонт; о недостачах, растратах и хищениях за отчетный период, а также по состоянию на 1 октября расчет ожидаемой себестоимости продукции и финансовых результатов. Отчеты колхозы представляют не позднее 15-го числа следующего за отчетным периодом месяца в районное производственное управление сельского хозяйства и отделение Госбанка.

В конце года, после завершения основных хозяйственных процессов, колхозы и совхозы составляют *годовой отчет*. Разрабатывают его на основании записей на счетах синтетического и аналитического учета, тщательно выверенных полной инвентаризацией всех хозяйственных средств и расчетов.

В годовых отчетах обобщаются все итоги производственной и финансовой деятельности хозяйств за истекший год. Их составление сопряжено с такими работами, как определение объема незавершенного производства, исчисление себестоимости продукции, закрытие операционных счетов, определение рентабельности производства и финансовых результатов, распределение валовой продукции, доходов и прибыли и т. д. Поэтому отчеты включают большое количество форм, позволяющих раскрыть все стороны производственной и финансовой деятельности. Единые формы позволяют обобщать показатели отчетов по районам, областям, республикам.

Основной частью годового отчета является заключительный баланс, которым завершается цикл учета хозяйственной деятельности предприятия за отчетный год. Одновременно он служит начальным (вступительным) балансом нового хозяйственного года. Заключительный баланс обобщает важнейшие показатели хозяйственной деятельности колхоза (совхоза) и характеризует финансовое состояние и расчетные взаимоотношения хозяйства.

Анализ годового отчета дает полный материал о выполнении производственно-финансового плана по всем показателям и об экономическом состоянии хозяйства.

Годовые отчеты должны широко обсуждаться в коллективах хозяйств. В колхозах отчеты рассматриваются на заседаниях правления и вместе с заключением ревизионной комиссии представляются общему собранию колхозников для утверждения. Совхозы годовые отчеты широко обсуждают на производственных совещаниях и собраниях рабочих и служащих хозяйства.

Рассмотренные и утвержденные отчеты хозяйства представляют в управления сельского хозяйства райисполкомов не позднее 25 января следующего за отчетным года.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	3
--------------------	---

РАЗДЕЛ I. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ГЛАВА I. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА	6
---	---

§ 1. Понятие о хозяйственном учете	6
§ 2. Особенности и задачи бухгалтерского учета	10
§ 3. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету	11
§ 4. Учетные измерители и их значение	13

ГЛАВА II. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
--	--

§ 1. Предприятие — основа организации бухгалтерского учета	15
§ 2. Средства предприятия и источники их образования	16
§ 3. Хозяйственные процессы, трансформация средств и источников	25
§ 4. Общая характеристика предмета и метода бухгалтерского учета	26

ГЛАВА III. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС И БУХГАЛТЕРСКИЕ СЧЕТА	
---	--

§ 1. Бухгалтерский баланс, его содержание и строение	27
§ 2. Хозяйственные операции и их влияние на баланс	29
§ 3. Бухгалтерские счета, их строение и взаимосвязь с балансом	33
§ 4. Синтетические и аналитические счета, их взаимосвязь	40
§ 5. Понятие о плане счетов	47
§ 6. Классификация счетов	49

ГЛАВА IV. ДОКУМЕНТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
---	--

§ 1. Документы бухгалтерского учета и их значение	50
§ 2. Учетные регистры и их виды	57
§ 3. Формы бухгалтерского учета	61

РАЗДЕЛ II. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

ГЛАВА V. ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ	
---	--

§ 1. Организация первичного учета	69
§ 2. Организация синтетического и аналитического учета при журнально-ордерной форме	71
§ 3. Организация синтетического и аналитического учета по таблично-перфокарточной форме	72

ГЛАВА VI. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

§ 1. Денежные средства и их хранение	80
§ 2. Учет кассовых операций	83
§ 3. Учет операций на счетах в Госбанке и формы безналичных расчетов	84
§ 4. Синтетический и аналитический учет расчетов с организациями и лицами	87
§ 5. Учет расчетов с подотчетными лицами	91
§ 6. Учет расчетов с Госбанком по ссудам	93
§ 7. Механизация учета денежных и расчетных операций	94

2 ✓ ГЛАВА VII. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

§ 1. Производственные запасы и продукция, их классификация, оценка и задачи учета	100
§ 2. Организация складского хозяйства	102
§ 3. Документация поступления и расхода производственных запасов и продукции производства	103
§ 4. Учет производственных запасов и продукции на складах	113
§ 5. Оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод учета материальных ценностей	114
§ 6. Учет производственных запасов и продукции в бухгалтерии хозяйства	116
§ 7. Механизация учета производственных запасов и продукции	121

ГЛАВА VIII. УЧЕТ МАЛОЦЕННЫХ И БЫСТРОИЗНАШИВАЮЩИХСЯ ПРЕДМЕТОВ

§ 1. Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы и учет их наличия	125
§ 2. Учет использования малоценных и быстроизнашивающихся предметов	127
§ 3. Механизация учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов	128

ГЛАВА IX. УЧЕТ МОЛОДНЯКА ЖИВОТНЫХ, ПТИЦЫ И ЖИВОТНЫХ НА ОТКОРМЕ

§ 1. Учет животных и птицы на фермах	129
§ 2. Учет животных и птицы в бухгалтерии	137
§ 3. Механизация учета наличия и движения животных и птицы	141

ГЛАВА X. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

§ 1. Классификация и оценка основных средств, задачи учета	146
§ 2. Документация поступления и учет основных средств в производственных подразделениях	149
§ 3. Синтетический и аналитический учет основных средств	151
§ 4. Учет амортизационных отчислений и износа основных средств	153
§ 5. Учет затрат на ремонт основных средств	158
§ 6. Учет выбытия основных средств	161
§ 7. Механизация учета наличия и движения основных средств и амортизационных отчислений	166

4 ✓ ГЛАВА XI. УЧЕТ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

§ 1. Задачи учета	170
§ 2. Первичная документация по учету труда и его оплате	171
§ 3. Расчеты по социальному страхованию	176
§ 4. Удержания из заработной платы рабочих и служащих	177
§ 5. Синтетический и аналитический учет заработной платы (оплаты труда) и расчетов по труду	178
§ 6. Механизация учета труда и его оплаты	180

5 ✓

ГЛАВА XII. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛЯЦИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

§ 1. Классификация отраслей и производственных затрат	191
§ 2. Задачи и общие принципы учета производственных затрат	194
§ 3. Учет вспомогательных производств и калькуляция себестоимости продукции и работ	196
§ 4. Учет общепроизводственных и общехозяйственных расходов и их распределение	202
§ 5. Учет затрат и калькуляция себестоимости продукции растениеводства	203
§ 6. Учет затрат и калькуляция себестоимости продукции животноводства	209
§ 7. Учет расходов будущих периодов и резерва предстоящих платежей	212
§ 8. Учет промышленных производств	213
§ 9. Синтетический учет производственных затрат и выхода продукции	213
§ 10. Механизация учета затрат и выхода продукции	214

ГЛАВА XIII. УЧЕТ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ И УСЛУГ

§ 1. Учет реализации при журнально-ордерной форме счетоводства	221
§ 2. Механизация учета реализации	226

ГЛАВА XIV. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФОНДОВ

§ 1. Учет прибылей и убытков в совхозах и колхозах	230
§ 2. Учет фондов и финансирования в совхозах	232
§ 3. Учет фондов в колхозах	235
§ 4. Механизация учета финансовых результатов и фондов	237

ГЛАВА XV. УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ИСТОЧНИКОВ ИХ ФИНАНСИРОВАНИЯ

§ 1. Учет затрат на капитальные вложения	240
§ 2. Источники финансирования капитальных вложений и их учет	246

ГЛАВА XVI. ОТЧЕТНОСТЬ

§ 1. Значение и виды отчетности	248
§ 2. Инвентаризация хозяйственных средств	249
§ 3. Периодическая и годовая бухгалтерская отчетность	251

С. С. С.

А. Минин

Антон Антонович ДАНИЛАН
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ
В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Рецензент А. Г. МЫШКО
Зав. редакцией Л. И. СИМОНОВА
Редактор М. М. ЗАСЫПКИНА
Мл. редактор Ф. Е. МЕДВЕДОВСКАЯ
Техн. редактор М. Ф. ТЮЛЕНЕВА
Корректоры Я. Б. ОСТРОВСКИЙ, З. С. КАНДЫБА
Худож. редактор Э. А. СМЕРНОВ
Переплет худ. Б. Ю. ЛИСЕНКОВА

ИБ № 1012

Сдано в набор 20.10.80. Подписано в печать 26.03.81. А 06121. Формат 60×90^{1/4}.
Бум. тип. № 3. Гарнитура «Литературная». Печать высокая. П. л. 16,0. Усл. п. л. 16,0.
Уч.-изд. л. 18,72. Тираж 17 000 экз. Заказ 2646. Цена 75 коп.

Великолукская городская типография управления издательства, полиграфии и книжной торговли
Псковского облисполкома, г. Великие Луки., ул. Полиграфистов, 78/12.
Издательство «Финансы и статистика», Москва, ул. Чернышевского, 7.

