

Федеральное государственное бюджетное  
образовательное учреждение высшего образования  
«Сибирский государственный медицинский университет»  
Министерства здравоохранения Российской Федерации

**Э.Г. МОРОЗОВА**

**СИТУАЦИОННЫЕ ЗАДАЧИ  
ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ  
И ОТЧЕТНОСТИ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Учебное пособие**

Томск  
Издательство СибГМУ  
2018

УДК 615.12:614.27](075.8)  
ББК 65.052.2я73  
М 801

**Морозова, Э. Г.** Ситуационные задачи по бухгалтерскому  
М 801 учету и отчетности аптечной организации: учебное пособие  
/ Э. Г. Морозова. – Томск: СибГМУ, 2018. – 105 с.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с рабочей программой по дисциплине «Управление и экономика фармации»

В пособии представлены задачи-модели с эталоном решения и задачи для самостоятельного выполнения с целью формирования у студентов практических навыков бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности аптечной организации.

Пособие предназначено для студентов фармацевтического факультета медицинских вузов.

УДК 615.12:614.27](075.8)  
ББК 65.052.2я73

**Рецензенты:**

**Клокова М.В.**– кандидат биологических наук, доцент базовой кафедры управления и экономики фармации СибГМУ.

**Кадырова Т.В.** – кандидат фармацевтических наук, доцент кафедры фармацевтического анализа СибГМУ.

*Рекомендовано к печати учебно-методической комиссией фармацевтического факультета (протокол № 10 от 07.11.2017 г.).*

© Морозова Э. Г., 2018.  
© Издательство СибГМУ, 2018.

## СОДЕРЖАНИЕ

Список сокращений .....	4
Введение .....	5
<b>Тема 1.</b> Счета бухгалтерского учета .....	6
<b>Тема 2.</b> Учет основных средств и нематериальных активов .....	13
<b>Тема 3.</b> Учет материально-производственных запасов .....	25
<b>Тема 4.</b> Учет товаров .....	33
<b>Тема 5.</b> Учет денежных средств .....	43
<b>Тема 6.</b> Учет результатов инвентаризации .....	53
<b>Тема 7.</b> Налогообложение .....	59
<b>Тема 8.</b> Учет финансовых результатов .....	70
<b>Тема 9.</b> Бухгалтерская отчетность .....	83
<b>Тема 10.</b> Учетная политика .....	91
Рекомендуемая литература .....	98
<b>Приложение.</b> План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации .....	99

## СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

ЕНВД	– единый налог на вмененный доход
ККТ	– контрольно-кассовая техника
ЛС	– лекарственное средство
МПЗ	– материально-производственные запасы
МО	– медицинская организация
МОЛ	– материально-ответственное лицо
НДС	– налог на добавленную стоимость
НМА	– нематериальный актив
ОС	– основное средство
ПКО	– приходный кассовый ордер
СИЗ	– средства индивидуальной защиты
ФИФО	– метод оценки по стоимости первых по времени поступления МПЗ («первый пришел – первый ушел», first in – first out)
ЭДС	– электронные денежные средства
ЭПС	– электронная платежная система

## ВВЕДЕНИЕ

Согласно требованиям современного законодательства, аптека, как экономический субъект, обязана вести бухгалтерский учет фактов хозяйственной жизни.

На руководителя аптеки возлагается обязанность организовать бухгалтерский учет, а в некоторых случаях и вести его лично.

Отсюда компетентность студентов как будущих руководителей аптечных организаций определяется, в том числе, умением осуществлять бухгалтерский учет.

Учебное пособие предназначено для формирования у студентов фармацевтического факультета навыков ведения бухгалтерского учета.

Бухгалтерские счета наряду с бухгалтерской отчетностью составляют основу методологии бухгалтерского учета. Поэтому в пособии делается акцент на работу с бухгалтерскими счетами, предназначенными для систематизации учетной информации о различных объектах учета, а так же уделяется внимание правилам составления документов бухгалтерской отчетности по некоторым формам.

В результате изучения материалов пособия студенты должны:

- 1) знать определение объектов, счётов бухгалтерского учета, приёмов двойной записи и корреспонденции счетов, бухгалтерской отчетности, учетной политики аптеки;
- 2) освоить порядок осуществления бухгалтерского учета различных объектов, правила корреспонденции счетов;
- 3) иметь навыки отражения на счетах бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни аптеки, составления бухгалтерской отчетности по некоторым формам, формирования учетной политики аптеки.

Успешное выполнение заданий поможет студентам:

- 1) закрепить знания о правилах ведения бухгалтерского учета различных объектов в аптеке;
- 2) сформировать навыки осуществления приемов бухгалтерского учета.

# ТЕМА 1

## СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

После документирования и оценки информация о фактах хозяйственной жизни перерабатывается и подготавливается к внесению в бухгалтерскую отчетность ведением счетов.

**Счет** – прием группировки информации об однородном объекте учета.

Счет позволяет накопить информацию за определенный период времени об изменениях в составе активов и источниках их образования, тем самым отразить динамику хозяйственных процессов.

Для реализации этого приема применяется совокупность счетов.

### **Классификация счетов**

1. В зависимости от объекта учета выделяют активные и пассивные счета.

Активные счета предназначены для отражения операций с активами. Пассивные – для операций с источниками образования активов, то есть пассивами.

Для отражения расчетов организации с покупателями (дебиторами) и поставщиками (кредиторами) используются активно-пассивные счета. На них может одновременно отражаться состояние активов (дебиторская задолженность) и пассивов (кредиторская задолженность).

2. По отношению к балансу выделяют балансовые и забалансовые счета.

Балансовые счета предназначены для учета собственных активов, забалансовые для активов других юридических лиц, но используемых организацией.

3. По степени группировки и обобщения учетных данных различают аналитические и синтетические счета. Синтетические, в свою очередь, подразделяются на субсчета.

Аналитические счета (счета третьего уровня обобщения информации) детализируют информацию в пределах одного субсчета (второй уровень), а субсчета – в пределах одного синтетического счета (первый уровень). Поэтому синтетические счета служат информационной базой для подведения итогов хозяйственной деятельности, а

аналитические счета имеют значение для контроля за ходом деятельности организации.

4. По назначению выделяют счета основные и вспомогательные.

Основные счета отражают состояние активов и пассивов и подразделяются на:

- 1) инвентарные (отражают состояние материальных активов);
- 2) денежные (отражают состояние денежных активов);
- 3) расчетные (отражают состояние обязательств);
- 4) фондовые (отражают состояние собственного капитала).

Вспомогательные счета обслуживают основные и подразделяются на:

- 1) регулировочные (позволяют определить текущую стоимость некоторых активов);
- 2) калькуляционные (суммирующие затраты);
- 3) собирательно-распределительные (суммируют затраты для распределения по видам деятельности);
- 4) результативные: операционно-результативные, финансово-результативные (позволяют подвести итоги по отдельным операциям или всей деятельности).

Перечень используемых организацией счетов с учетом специфики ее деятельности отражается в рабочем Плане счетов, который разрабатывается на основе типового Плана счетов и утверждается учетной политикой. Типовой План счетов – это полный перечень счетов, используемых организациями на территории РФ, утвержденный приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н (*см. приложение*).

Он содержит коды и наименования девяноста девяти балансовых и одиннадцати забалансовых синтетических счетов, включая субсчета.

Балансовые счета сгруппированы по экономическому содержанию в 8 разделов. Последовательность разделов отражает логику обобщения учетной информации об экономической деятельности организации. В план сначала помещены счета учета активов, затем пассивов и, наконец, хозяйственных процессов.

Многокритериальность классификации счетов свидетельствует о сложности экономической деятельности организации, которая отражается на методологии бухгалтерского учета.

## Структура счета, порядок работы со счетами

Графически синтетический счет представляет собой двустороннюю таблицу, состоящую из двух вертикальных частей («бухгалтерский самолетик»). Левая часть называется дебетом, а правая – кредитом.

Порядок работы со счетом заключается в следующем:

- 1) счет нужно открыть, то есть внести номер, название счета, начальное состояние объекта учета (начальное сальдо (Сн));
- 2) внести суммы хозяйственных операций, производимых с объектом учета на основании первичных документов;
- 3) подвести итоги кредитовому обороту (КО) и дебетовому обороту (ДО) за отчетный период времени;
- 4) рассчитать конечное сальдо (Ск).

Принцип работы со счетами:

- 1) в активных счетах сальдо всегда дебетовое, увеличение средств на счете отражается в дебете, а уменьшение – в кредите;
- 2) в пассивных счетах сальдо всегда кредитовое, увеличение средств отражается в кредите, а уменьшение – в дебете («зеркальный принцип»).

В активно-пассивных счетах сальдо может быть как кредитовым, так и дебетовым, так как в результате расчетов организации с покупателями или поставщиками может возникнуть как кредиторская, так и дебиторская задолженность.

Схематично изобразим структуру и принцип работы с активным и пассивным счетами.

Активный		Пассивный	
Счет №__ «Наименование»		Счет №__ «Наименование»	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Сн			Сн
Суммы по операциям ↑	Суммы по операциям ↓	Суммы по операциям ↓	Суммы по операциям ↑
<i>Увеличение средств</i>	<i>Уменьшение средств</i>	<i>Уменьшение средств</i>	<i>Увеличение средств</i>
ДО	КО	ДО	КО
$Ск = Сн + ДО - КО$			$Ск = Сн + КО - ДО$

Ведение счетов реализуется приемом двойной записи и оформлением учетных регистров.

Двойная запись – это одновременное отражение одной хозяйственной операции в двух или более счетах: по дебету одного (одних) и кредиту другого (других).

Взаимодействие счетов по одной операции называется корреспонденцией, а счета – корреспондирующими.

Выделяют четыре типа корреспонденций счетов.

Первый тип (активно-активный) связан с изменениями в активе баланса. При этом одна статья актива увеличивается, а другая уменьшается. Валюта баланса при этом не меняется. При отражении операций, вызывающие эти изменения, корреспондируют активные счета.

Примеры операций: погашение дебиторской задолженности, перевод одной группы ценностей в другую, перемещение денежных средств из кассы на расчетный счет и наоборот.

Второй тип (пассивно-пассивный) вызывает изменения в пассиве баланса. Одна статья пассива увеличивается, другая уменьшается. Валюта баланса не меняется. Корреспондируют пассивные счета.

Примеры операций: начисление налогов, формирование резервного капитала за счет прибыли.

Третий (активно-пассивный) тип изменений вызывает увеличение стоимости хозяйственных средств, а значит и валюты баланса. Корреспондируют активные и пассивные счета.

Примеры операций: переоценка активов в сторону увеличения стоимости, приобретение активов, получение кредитов.

Четвертый (активно-пассивный) тип изменений связан с изъятием хозяйственных средств из оборота. Актив, пассив и валюта баланса уменьшаются. Корреспондируют активные и пассивные счета.

Примеры операций: погашение кредиторской задолженности (перед банками, персоналом, поставщиками, бюджетом), переоценка ценностей в сторону уменьшения стоимости, списание испорченных ценностей.

Внесение суммы операции в корреспондирующие счета называется бухгалтерской проводкой. Выделяют простые и сложные проводки. В простой проводке корреспондируют два счета, в сложной – три и более. На практике сложные проводки сводятся к простым.

## ЗАДАЧА-МОДЕЛЬ с эталоном решения

**Условие:** В аптеку 10.02.20\_\_ г. поступил товар от поставщика по счету-фактуре № 1 от 09.02.20\_\_ г. на сумму 110 000 рублей, в том числе налог на добавленную стоимость (НДС) 10 000 рублей.

Начальный баланс имеет вид (в тыс. руб.):

Актив			Пассив		
Показатель	На конец	На начало	Показатель	На конец	На начало
Основные средства		400	Уставный капитал		500
Товары		200	Кредиторская задолженность, в т.ч. расчеты с поставщиками		130
НДС		30			130
Баланс		630	Баланс		630

**Что делать:** осуществить бухгалтерский учет операции, определить тип изменения в балансе.

**Решение:**

1) Определяем объекты учета: товары, НДС и расчеты с поставщиками.

2) Выбираем из Плана счетов необходимые для учета данных объектов синтетические счета: 41 «Товары» (активный), 19 «НДС по приобретенным ценностям» (активный), 60 «Расчеты с поставщиками» (пассивный).

3) Определяем тип корреспонденции счетов. Так как операция вызывает увеличение стоимости хозяйственных средств, она найдет отражение в дебете активных счетов (41, 19) и в кредите пассивного счета (60). Это сложная проводка, так как корреспондируют три счета: с кредита 60 в дебет 41 и 19 счетов, поэтому данную проводку необходимо разложить на две простых.

4) Оформляем на основании счета-фактуры «Журнал регистрации хозяйственных операций».

В этот документ операции вносятся в хронологической последовательности с начала года на основании первичных документов и подготавливаются к внесению в счета:

№ п/п	Дата	Документ	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспондирующие счета	
					Дебет	Кредит
1.	10.02.20__	Счет-фактура № 1 от 09.02.20__	Поступил товар от поставщика без НДС	100 000	41	60
2.	10.02.20__	Счет-фактура № 1 от 09.02.20__	Выделен НДС	10 000	19	60
			Итого:	110 000		

5) Проводим операции по синтетическим счетам на основании записей в журнале, после открытия счетов (внесения Сн из баланса):

Счет 41 «Товары»		Счет 19 «НДС»		Счет 60 «Расчеты с поставщиками»	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Сн = 200000		Сн = 30000			Сн = 130000
1) 100000		2) 10000			1) 100000
					2) 10000
ДО = 100000	КО -	ДО = 10000	КО -	ДО -	КО = 110000
Ск = 300000		Ск = 40000			Ск = 240000

б) Составляем «Оборотную ведомость по синтетическим счетам»:

Номер счета	Наименование счета	Сальдо начальное		Обороты		Сальдо конечное	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
01	Основные средства	400000		-	-	400000	
19	НДС	30000		10000	-	40000	
41	Товары	200000		100000	-	300000	
60	Расчеты с поставщиками		130000	-	110000		240000
80	Уставный капитал		500000	-	-		500000
	Итого:	630000	630000	110000	110000	740000	740000

При подведении итогов должно быть получено равенство дебетовых и кредитовых сальдо (баланс), дебетовых и кредитовых оборотов по всем счетам. Кроме того, обороты должны быть равны обороту по журналу. Равенство оборотов обеспечивается приемом двойной записи.

7) Составляем баланс на отчетную дату на основании данных ведомости (тыс. руб.):

Актив			Пассив		
Показатель	На конец	На начало	Показатель	На конец	На конец
Основные средства	400	400	Уставный капитал	500	500
Товары	300	200	Кредиторская задолженность, в т.ч. расчеты с поставщиками	240	130
НДС	40	30		240	130
Баланс	740	630	Баланс	740	630

8) Оцениваем изменения в балансе.

Тип изменений в балансе активно-пассивный с увеличением стоимости хозяйственных средств и валюты баланса. Читаем баланс: увеличилась стоимость товаров, включая НДС, за счет увеличения кредиторской задолженности перед поставщиком.

## ТЕМА 2

### УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

**Основные средства (ОС)** – это имущество, используемое в качестве средств труда при производстве, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд в течение длительного срока (более 12 месяцев), не предназначенное для перепродажи (*не товар*) и способное приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Движение ОС по первоначальной (восстановительной) стоимости отражается на 01 счете «Основные средства» (активный, инвентарный).

Начисление и списание амортизации на 02 счете «Амортизация основных средств» (пассивный, регулировочный).

Затраты на приобретенные, но не принятые к учету (не введенных в эксплуатацию) ОС, учитываются на 08 счете «Вложения во внеоборотные активы» (активный, инвентарный).

Выделение НДС из стоимости приобретенных ОС отражается на 19 счете «НДС по приобретенным ценностям» (активный, инвентарный).

Расчеты с поставщиками ОС – на 60 счете «Расчеты с поставщиками», расчеты по аренде могут отражаться на 76 счете «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (активно-пассивные, расчетные).

Переоценка ОС отражается на 83 счете «Добавочный капитал» (пассивный, фондовый).

Если расходы по операциям с ОС связаны с основной деятельностью аптеки, например, по аренде, начисление амортизации, на текущий ремонт, то они учитываются на 44 счете «Расходы на продажу» (активный, калькуляционный).

Расходы на модернизацию увеличивают первоначальную стоимость ОС и отражаются сначала на 08 счете, затем на 01 счете.

Если доходы или расходы по операциям с ОС не связаны с основной деятельностью аптеки, например, от списания, то они учиты-

ваются как прочие доходы или расходы на 91 счете «Прочие доходы и расходы» (пассивный, операционно-результативный).

Отражение операций с ОС на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1.	Приобретено ОС за плату (без НДС)	08	60
2.	Выделен НДС	19	60
3.	ОС введено в эксплуатацию (принято к учету)	01	08
4.	Начислена ежемесячная амортизация ОС	44	02
5.	Переоценка ОС	01	83
6.	Списано ОС на сумму начисленной амортизации	02	01
7.	Списано ОС по остаточной стоимости (на сумму недоначисленной амортизации)	91	01
8.	Начислена текущая арендная плата (без НДС)	44	60 (76)
9.	Выделен НДС	19	60 (76)
10.	Начислены расходы на текущий ремонт ОС (без НДС)	44	60
11.	Выделен НДС	19	60

**Нематериальные активы (НМА)** – это объекты интеллектуальной собственности, используемые при производстве, выполнении работ, для управленческих нужд в течение длительного срока (более 12 месяцев), не предназначенные для перепродажи (*в течение 12 месяцев*), способные приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем и не имеющие материально-вещественной формы.

Для синтетического учета движения НМА по первоначальной стоимости предназначен 04 счет «Нематериальные активы» (активный, инвентарный). Для отражения амортизации – 05 счет «Амортизация нематериальных активов» (пассивный, регулировочный).

Отражение операций с НМА на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1.	Приобретен НМА за плату (без НДС)	08	60
2.	Выделен НДС	19	60
3.	Оприходован НМА (принят к учету)	04	08
4.	Начислена ежемесячная амортизация	44	05
5.	Списан НМА на сумму начисленной амортизации	05	04

## ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения

### Задача 1.

#### **Осуществить оприходование объекта основных средств.**

**Условие.** Для проведения количественного анализа изготовленных лекарств аптека приобрела у завода, производящего оптические приборы, рефрактометр по цене 152000 руб., включая НДС 18 %. За доставку объекта аптека заплатила транспортной организации 2000 руб., включая НДС 18 %.

**Решение.** Так как объект будет использоваться аптекой более 12 месяцев, он принимается к учету как основное средство. Стоит объект более 40000 руб., поэтому он относится к амортизируемому имуществу.

Принимаем объект к учету на основании счета-фактуры поставщика, технического паспорта, а также счета-фактуры транспортной организации. Для приемки по распоряжению (приказу) директора аптеки собирается комиссия в составе директора, главного бухгалтера (бухгалтера) и материально-ответственного за данный объект лица (МОЛ). Комиссия составляет акт о приеме-передаче объекта основных средств в одном экземпляре. В акте отражается полная характеристика объекта, место и дата ввода в эксплуатацию.

Для целей аналитического учета на основании акта бухгалтер заводит инвентарную карточку на объект.

В первичном и аналитическом учете объект отражается по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость включает в себя все затраты на приобретение и ввод объекта в эксплуатацию без НДС.

Рассчитываем первоначальную стоимость рефрактометра. Для этого предварительно из стоимости рефрактометра и транспортных расходов выделяем НДС по расчетной ставке 15,25 %.

$$\text{НДС} = \frac{152000 \times 15,25 \%}{100 \%} + \frac{2000 \times 15,25 \%}{100 \%} = 23180 + 305 = 23485 \text{ руб.}$$

Затем «очищенные» от НДС расходы на приобретение рефрактометра складываем.

Первоначальная стоимость =  $(152000 - 23180) + (2000 - 305) = 130515$  руб.

Счета-фактуры регистрируем в книге покупок для учета НДС по приобретенным ценностям.

Операцию регистрируем в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Счета-фактуры	Куплен рефрактометр по цене приобретения, включая расходы на доставку (без НДС)	130515	08	60
2.	Счета-фактуры	Выделен НДС	23180	19	60
3.	Акт о приеме-передаче	Рефрактометр принят к учету по первоначальной стоимости	130515	01	08

После этого делаем бухгалтерские проводки.

### Задача 2.

**Осуществить ежемесячное начисление амортизации объекта основных средств (см. задачу 1).**

**Условие.** В аптеке принят линейный метод амортизации основных средств. Начисление амортизации производится от первоначальной стоимости объекта основного средства ежемесячно.

**Решение.** Норма амортизации определяется исходя из срока эксплуатации объекта.

Определяем срок полезного использования рефрактометра. Для целей бухгалтерского учета срок определяется исходя из технических характеристик объекта. Для целей налогового учета, согласно Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы (Постановление Правительства от 01.01.2002 г. № 1). Для сближения бухгалтерского и налогового учета рационально при определении срока учитывать ограничения определенные законодательством.

Согласно Классификации, рефрактометр относится к третьей амортизационной группе со сроком использования свыше 3 лет до 5 лет включительно. Допустим, аптека определила срок использования рефрактометра равный 5 годам.

Определяем норму амортизации объекта. Годовая норма амортизации при линейном методе будет равна 20 % (100 % : 5), тогда сумма годовой амортизации составит 26103 руб. (130515 x 20 % : 100 %), а месячной – 2175,25 руб. (26103 : 12). Начисление ежемесячной амортизации будет проводиться в следующем месяце за месяцем принятия ОС к учету.

Операцию регистрируем в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Бухгалтерская справка- расчет	Начислена ежемесячная амортизация рефрактометра	2175,25	44	02

После этого делаем бухгалтерскую проводку.

### Задача 3.

**Списать объект основного средства. Определить влияние этой операции на финансовый результат (прибыль) аптеки.**

**Условие.** В аптеке, вследствие физического износа, пришел в негодность автоклав. Восстановительная стоимость автоклава составляет 36 000 руб. Срок использования 7 лет (четвертая амортизационная группа). При утилизации автоклава были оприходованы как инвентарь манометры на сумму 3 000 руб.

#### Варианты:

**А)** автоклав пришел в негодность по окончании определенного для него срока использования;

**Б)** автоклав, вследствие интенсивного использования, пришел в негодность за 2 года до истечения срока.

**Решение.** При любом варианте развития событий объект списываем по распоряжению (приказу) директора аптеки комиссией по акту (в 2 экземплярах: 1 – в бухгалтерию, 2 – МОЛ). Кроме того, учитываем доходы аптеки от оприходования манометров на сумму 3 000 руб. и в конце месяца списываем их на увеличение финансового результата (как прибыль).

При **варианте А** списание объекта производим бухгалтерскими проводками:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Акт о списании объекта	Списан автоклав в результате полного износа	36000	02	01
2.	Акт о списании объекта	Оприходованы манометры	3000	10	91
3.	Бухгалтерский расчет	Прибыль от списания автоклава отнесена на финансовый результат (в конце отчетного периода)	3000	91	99

При варианте Б стоимость автоклава полностью не амортизирована. Поэтому необходимо не только списать с баланса аптеки объект, но и его остаточную стоимость. Остаточная стоимость сначала учитывается как прочие расходы, а в конце отчетного периода списывается на уменьшение финансового результата (как убыток).

Определяем амортизированную и остаточную стоимость объекта: 25 714 руб. (36000 : 7 x 5) и 10286 руб. (36000 – 25714).

Таким образом, во втором случае от списания объекта аптека имеет убыток 7286 руб. (10286 – 3000).

При варианте Б списание объекта производим бухгалтерскими проводками:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Акт о списании объекта	Списан автоклав в результате физического износа, на сумму начисленной амортизации	25714	02	01
2.	Акт о списании объекта	Списана остаточная стоимость автоклава (сумма не начисленной амортизации)	10286	91	01
3.	Акт о списании объекта	Оприходованы манометры	3000	10	91
4.	Бухгалтерский расчет	Убыток от списания автоклава отнесен на финансовый результат (в конце отчетного периода)	7286	99	91

После этого делаем бухгалтерские проводки.

#### Задача 4.

**Осуществить оприходование и ежемесячное начисление амортизации объекта нематериальных активов, созданного аптекой.**

**Условие.** Аптека зарегистрировала исключительное право на компьютерную программу. Затраты на разработку программы (заработная плата программистам) составили 108500 руб. При регистрации свидетельства аптека заплатила регистрационную пошлину на сумму 11500 руб. (с государственной пошлины НДС не взимается).

Срок действия свидетельства 10 лет (120 месяцев). В аптеке принят линейный метод амортизации.

**Решение.** Принимаем объект к учету на основании свидетельства. Для приемки по распоряжению (приказу) директора аптеки собирается комиссия в составе директора, главного бухгалтера (бухгалтера) и материально-ответственного за данный объект лица (МОЛ). Комиссия составляет акт о приеме-передаче объекта основных средств в одном экземпляре (специализированных учетных форм для оприходования нематериальных активов нет). В акте отражается полная характеристика объекта.

Для целей аналитического учета на основании акта бухгалтер заводит карточку учета нематериальных активов.

В первичном и аналитическом учете объект отражается по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость включает в себя все затраты на приобретение нематериального актива без НДС. В нашем случае она составит 120000 руб. (108500 + 11500).

Стоит объект более 100000 руб., поэтому он относится к амортизируемому имуществу.

Норма амортизации определяется исходя из срока действия свидетельства – предполагаемого срока, в течение которого актив будет приносить аптеке экономическую выгоду. Определяем месячную норму амортизации объекта. Она будет равна 1000 руб. (120000 : 120).

Операцию регистрируем в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Расчетно-платежная ведомость	Учтены затраты на создание компьютерной программы (заработная плата программистам)	108500	08	70
2.	Квитанция об оплате пошлины	Учтена регистрационная пошлина	11500	08	76
3.	Свидетельство, акт о приеме-передаче	Нематериальный актив принят к учету	120000	04	08
4.	Бухгалтерская справка-расчет	Начислена ежемесячная амортизация нематериального актива	1 000	44	05

После этого делаем бухгалтерские проводки.

### Задача 5.

**Произвести ежемесячное начисление амортизации объекта нематериальных активов, приобретенного аптекой.**

**Условие.** Аптека приобрела исключительное право на товарный знак. Стоимость договора составила 156900 руб., включая НДС 18 %. При заключении договора аптека заплатила юристу за консультацию 5000 руб., включая НДС 18 %. Срок действия договора 5 лет 6 месяцев. В аптеке принят линейный метод амортизации.

**Решение.** Принимаем объект к учету на основании договора (порядок оприходования объекта см. в задаче 4).

В первичном и аналитическом учете объект отражается по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость включает в себя все затраты на приобретение нематериального актива без НДС. В нашем случае она составит 137210,25 руб., включая стоимость договора без НДС 132972,75 (156900 – 23927,25) и стоимость услуг юриста без НДС 4237,50 (5000 – 762,50).

Стоит объект более 100000 руб., поэтому он относится к амортизируемому имуществу.

Норма амортизации определяется исходя из срока действия договора – предполагаемого срока, в течение которого актив будет приносить аптеке экономическую выгоду. Определяем месячную норму амортизации объекта. Она будет равна 2078,94 руб. (137210,25 : 66).

Операцию регистрируем в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Договор, счет-фактура	Учтены затраты на покупку исключительного права на товарный знак	132972,75	08	60
2.	Счет-фактура	Выделен НДС	23927,25	19	60
3.	Квитанция об оплате услуг	Учтены затраты на консультацию юриста	4237,50	08	76
4.	Квитанция об оплате услуг	Выделен НДС	762,50	19	76
5.	Договор, Акт о приеме-передаче	Нематериальный актив принят к учету	137210,25	04	08
6.	Бухгалтерская справка-расчет	Начислена ежемесячная амортизация нематериального актива	2078,94	44	05

После этого делаем бухгалтерские проводки.

### Задача 6.

**Провести сравнительный анализ эффективности использования основных средств аптекой за два года.**

#### Условие.

Показатель (руб.)	Прошлый год	Отчетный год
Реализация	2415400	3150650
Прибыль	279145	306500
Средняя стоимость основных средств	181200	185730

#### Решение.

Показатель (руб.)	Прошлый год	Отчетный год
Фондоемкость	$181200:2415400=0,075$	$185730:3150650=0,059$
Фондоотдача	$2415400:181200=13,33$	$3150650:185730=16,96$
Рентабельность основных средств	$279145:181200=1,54$	$306500:185730=1,65$

**Вывод.** Основные средства эффективнее использовались аптекой в отчетном году, поскольку показатель фондоемкости ниже, а показатели фондоотдачи и рентабельности основных средств выше в отчетном году по сравнению с прошлым годом.

## ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

### Задача 1.

**Охарактеризовать порядок формирования первоначальной стоимости, оприходования, аналитический и синтетический учет основного средства.**

**Условие.** Аптека купила сухожаровой шкаф по цене 128900 руб., включая НДС 18 %. За установку шкафа аптека заплатила 2300 руб., включая НДС 18 %.

### Задача 2.

**Начислить ежемесячную амортизацию основного средства и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** Аптека купила легковой автомобиль по цене 250000 руб., включая НДС 18 %. За государственную регистрацию автомобиля аптека заплатила пошлину в размере 2300 руб. В аптеке принят линейный метод начисления амортизации.

### **Задача 3.**

**Определить амортизацию и остаточную стоимость при списании основного средства.**

**Условие.** Аптека купила легковой автомобиль по цене 153600 руб., включая НДС 18 %. Определен срок эксплуатации автомобиля 5 лет. Через четыре года автомобиль списали за непригодностью к эксплуатации. В аптеке амортизация начисляется способом уменьшаемого остатка.

### **Задача 4.**

**Охарактеризовать порядок списания основного средства. Определить влияние этой операции на финансовый результат аптеки.**

**Условие.** Вследствие физического износа, раньше установленного срока списана мебель торгового зала. Первоначальная стоимость мебели 146300 руб., начисленная амортизация 129800. В результате списания оприходован шкаф, оцененный в 5400 руб.

### **Задача 5.**

**Рассчитать сумму ежемесячной амортизации нематериального актива и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** Аптека зарегистрировала исключительное право на товарный знак. Расходы на создание товарного знака (оплата персоналу) составили 124000 руб. Кроме того, аптека заплатила регистрационную пошлину в размере 11500 руб. Срок действия патента 8 лет и 3 месяца. В аптеке принят линейный метод начисления амортизации.

### **Задача 6.**

**Охарактеризовать порядок списания основного средства. Определить влияние этой операции на финансовый результат аптеки.**

**Условие.** Раньше установленного срока, вследствие физического износа, списан компьютер. Первоначальная стоимость компьютера 136300 руб., начисленная амортизация 124800. В результате списания оприходован монитор, оцененный в 6000 руб.

### **Задача 7.**

**Определить, в каком периоде времени аптека эффективнее использовала основные средства по показателям фондоемкости, фондоотдачи и рентабельности основных средств.**

**Условие.**

Показатель (руб.)	Прошлый год	Отчетный год
Реализация	3 415 400	3 090 650
Прибыль	179 145	206 500
Средняя стоимость основных средств	181 200	175 930

### **Задача 8.**

**Охарактеризовать порядок формирования первоначальной стоимости, оприходования, аналитический и синтетический учет нематериального актива.**

**Условие.** Аптека оформила свидетельство на WEB-сайт. Расходы на создание компьютерной программы составили (заработная плата программистам) 123400 руб., на услуги дизайнерской организации – 11600 руб., включая НДС 18 %. При регистрации свидетельства аптека заплатила пошлину в размере 1200 руб.

### **Задача 9.**

**Начислить ежемесячную амортизацию основного средства и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** Аптека купила компьютер по цене 135000 руб., включая НДС 18 %. За установку компьютера аптека заплатила 1800 руб., включая НДС 18 %. В аптеке принят линейный метод начисления амортизации.

### **Задача 10.**

**Охарактеризовать порядок формирования первоначальной стоимости, оприходования, аналитический и синтетический учет основного средства.**

**Условие.** Аптека купила автоклав по цене 145100 руб., включая НДС 18 %. За его установку аптека заплатила 2780 руб., включая НДС 18 %.

**Задача 11. Рассчитать сумму ежемесячной амортизации нематериального актива и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** Аптека приобрела по договору исключительное право

на использование компьютерной программы. Стоимость договора 132500 руб., включая НДС 18 %. При заключении договора аптека заплатила юристу за консультацию 2500 руб., включая НДС 18 %. Срок действия договора 6 лет и 5 месяцев. В аптеке принят линейный метод начисления амортизации.

### **Задача 12.**

**Охарактеризовать порядок формирования первоначальной стоимости, оприходования, аналитический и синтетический учет нематериального актива.**

**Условие.** Аптека приобрела у производителя по договору исключительное право на производство крема «Нежность». Стоимость договора 145000 рублей, включая НДС 18 %. При заключении договора аптека заплатила юристу за консультацию 3000 руб., включая НДС 18 %.

### **Задача 13.**

**Определить амортизацию и остаточную стоимость при списании основного средства.**

**Условие.** Аптека купила легковой автомобиль по цене 196400 руб., включая НДС 18 %. Определен срок эксплуатации автомобиля 5 лет. Через три года автомобиль списали за непригодностью к эксплуатации. В аптеке амортизация начисляется способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

**Задача 14. Определить, какая аптека эффективнее использует основные средства по показателям фондоемкости, фондоотдачи и рентабельности основных средств.**

**Условие.**

Показатель (руб.)	Аптека 1	Аптека 2
Реализация	2 415 890	5 981 673
Прибыль	169 112	478 533
Средняя стоимость основных средств	105 200	396 209

## ТЕМА 3

### УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

**Материально-производственные запасы (МПЗ)** – это активы, используемые в качестве сырья при производстве продукции, предназначенные для продажи и управленческих нужд организации за один производственный цикл (менее 12 месяцев).

Материалы по фактической себестоимости учитываются на 10 счете «Материалы» (активный, инвентарный) на соответствующих субсчетах.

Данные ведомостей движения материалов ежемесячно сверяются с данными субсчетов, а данные сводной ведомости – с данными синтетического счета, они должны совпадать.

Многооборотная тара учитывается на счете 41 «Товары», на 3 субсчете «Тара под товаром и порожняк».

Отражение операций с МПЗ на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
	<i>Приобретение материалов по безналичному расчету</i>		
1.	Получены материалы (тара под товаром) от поставщиков	10 (41/3)	60
2.	Выделен НДС	19	60
	<i>Приобретение материалов за наличный расчет</i>		
3.	Выданы деньги из кассы под отчет для приобретения материалов	71	50
4.	Оприходованы материалы	10	71
5.	Выделен НДС	19	71
6.	Лекарственное растительное сырье куплено у населения	10	50
7.	Оприходование материалов от списания ОС	10	91
	<i>Продажа материалов (перевод в товар)</i>		
8.	Материалы (тара под товаром) переведены в товар	41	10 (41/3)

9.	Начислена торговая наценка	41	42
	<i>Списание материалов</i>		
10.	Списаны израсходованные материалы (на производство или иные нужды)	44	10
11.	Списан инвентарь, спецодежда в момент выдачи в эксплуатацию	44	10
12.	Многооборотная тара возвращена поставщику	60	41/3
13.	Списана тара, пришедшая в негодность вследствие естественного износа	91	41/3
14.	Выявлена недостача, порча материалов (тары под товаром)	94	10 (41/3)
15.	Недостача, порча отнесена на виновное лицо (МОЛ)	73	94
16.	Недостача, порча отнесена на финансовый результат (если судом отказано в признании виновности)	91	94

### **ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения**

#### **Задача 1.**

#### **Осуществить учет вспомогательных материалов.**

**Условие.** Аптека получила от поставщика вспомогательный материал на сумму 4590 руб., в том числе НДС 18 %. В течение месяца аптека израсходовала на производственные нужды вспомогательного материала на сумму 3270 руб.

**Решение.** Аптека получает вспомогательный материал (в/м) на основании товарной накладной, счета-фактуры, счета. На основании этих документов в/м приходится оформлением приходного ордера и передается на склад аптеки.

Приходится в/м по цене приобретения без НДС.

$\text{НДС} = 4590 \times 15,25 \% : 100 \% = 700 \text{ руб.}$

Учетная цена в/м =  $4590 - 700 = 3890 \text{ руб.}$

Счет-фактура регистрируется в книге покупок для учета НДС по приобретенным ценностям.

Для целей аналитического учета на складе ведется карточка учета материалов.

По мере необходимости в/м передаются со склада в производственный отдел аптеки на основании требования-накладной. В конце месяца израсходованные на производство в/м списываются по акту. Стоимость списываемых в/м определяется одним из трех способов:

по себестоимости единицы в/м, по средней себестоимости, методом ФИФО.

В конце месяца МОЛ составляет отчет о движении в/м.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Счет-фактура	Получен в/м от поставщика по цене приобретения без НДС	3890	10	60
2.	Счет-фактура	Выделен НДС	700	19	60
3.	Акт о списании в/м	Списан в/м на производственные нужды	3270	44	10

После этого делаются бухгалтерские проводки.

## Задача 2.

### Осуществить учет санитарной одежды.

**Условие.** Материально-ответственным лицом (МОЛ) за наличный расчет было куплено 5 медицинских халатов по цене 900 руб., включая НДС 18 %. В аптеке халаты были оприходованы. В тот же день 3 халата выданы провизору-технологу.

**Решение.** Для покупки халатов в магазине за наличный расчет МОЛ получает наличные денежные средства в кассе в размере 4500 руб. (900 x 5) по расходному кассовому ордеру. После покупки халатов, МОЛ предоставляет в аптеку оправдательные документы: товарный и кассовый чеки. На основании этих документов санитарная одежда приходится оформлением приходного ордера и передается на склад аптеки.

Оприходование халатов осуществляется по цене их приобретения без НДС.

$$\text{НДС} = 900 \times 15,25 \% : 100 \% = 137,25 \text{ руб.}$$

$$\text{Общий НДС} = 137,25 \times 5 = 686,25 \text{ руб.}$$

$$\text{Учетная стоимость халата} = 900 - 137,25 = 762,75 \text{ руб.}$$

$$\text{Общая учетная стоимость халатов} = 762,75 \times 5 = 3813,75 \text{ руб.}$$

Товарный чек регистрируется в книге покупок для учета НДС по приобретенным ценностям.

Для целей аналитического учета на складе ведется карточка учета материалов.

На основании требования-накладной, МОЛ выдает со склада провизору-технологу халаты взамен возвращенных старых. В этот

момент стоимость выданных халатов списывается на расходы аптеки на сумму 2288,25 руб. (762,75 x 3). Поскольку эти халаты списываются с баланса аптеки, их учет ведется на забалансовых счетах.

Возврат и выдача халатов работникам отражается в личной карточке учета средств индивидуальной защиты (СИЗ).

Старые халаты списываются по акту. Дополнительных бухгалтерских проводок не делается.

В конце месяца МОЛ составляет отчет о движении санспецодежды.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1	Расходный кассовый ордер	Выданы деньги из кассы под отчет на приобретение халатов МОЛ	4500	71	50
2	Товарный, кассовый чеки	Оприходованы халаты по цене приобретения без НДС	3813,75	10	71
3	Товарный, кассовый чеки	Выделен НДС	686,25	19	71
4	Требование-накладная	Списана стоимость халатов, выданных в эксплуатацию	2288,25	44	10

После этого делаются бухгалтерские проводки.

### Задача 3.

#### Осуществить учет тары.

**Условие.** Аптека получила от поставщика вместе с товаром тару на сумму 1780 руб., в том числе НДС 18 %. После разгрузки товара тара на сумму 940 руб. была возвращена поставщику. Была списана вследствие естественного износа тара на сумму 340 руб.

**Решение.** Аптека получает тару вместе с товаром на основании товарной накладной, счета-фактуры, счета. Приходится тара по цене приобретения без НДС.

$$\text{НДС} = 1780 \times 15,25 \% : 100 \% = 271,45 \text{ руб.}$$

$$\text{Учетная цена тары} = 1780 - 271,45 = 1508,55 \text{ руб.}$$

Счет-фактура регистрируется в книге покупок для учета НДС по приобретенным ценностям.

Возврат тары поставщику оформляется товарной накладной (требованием-накладной).

Списание тары вследствие естественного износа оформляется актом о порче товарно-материальных ценностей, а стоимость тары списывается на финансовый результат (прочие расходы).

В конце месяца на основании первичных документов МОЛ формирует отчет по таре.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Счет-фактура	Получена тара под товаром от поставщика по цене приобретения без НДС	1508,55	41/3	60
2.	Счет-фактура	Выделен НДС	271,45	19	60
3.	Товарная накладная	Тара возвращена поставщику	940	60	41/3
4.	Акт о порче товарно-материальных ценностей	Списана пришедшая в негодность вследствие естественного износа тары	340	91	41/3

После этого делаются бухгалтерские проводки.

## ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

### Задача 1.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой у аптечного склада приобретены вспомогательные материалы на сумму 23800 руб., включая НДС 18 %. Списаны израсходованные для оформления изготовленных в аптеке лекарств вспомогательные материалы на сумму 19600 руб.

### Задача 2.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Материально-ответственным лицом аптеки за наличный расчет в магазине приобретены канцелярские товары и кассовые ленты на сумму 1450 руб., включая НДС 18 %. Материалы переданы на склад аптеки.

### **Задача 3.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой у аптечного склада вместе с товаром приобретены деревянные ящики на сумму 670 руб., включая НДС 18 %. После разгрузки товара ящики возвращены аптечному складу.

### **Задача 4.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой у населения закуплены плоды черники на сумму 12000 руб. После стандартизации плоды расфасованы и переданы в торговый зал для продажи. Торговая наценка 30 %.

### **Задача 5.**

**Охарактеризовать первичный, аналитический учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Материально-ответственным лицом аптеки за наличный расчет в магазине куплен телефонный аппарат на сумму 2500 руб., включая НДС 18 %. Аппарат передан в эксплуатацию заведующему аптекой.

### **Задача 6.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** У магазина «Специальная одежда» аптекой за безналичный расчет приобретены халаты на сумму 19000 руб., включая НДС 18 %. Халаты выданы в эксплуатацию работникам аптеки. Срок эксплуатации халатов 12 месяцев.

### **Задача 7.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой списаны пришедшие в негодность три деревянных ящика по цене 65 руб., одна разбитая стеклянная бутылка по цене 108 руб. Комиссией, проводившей списание, установлено, что ящики пришли в негодность вследствие естественного износа, бутылка разбита работником аптеки.

### **Задача 8.**

**Охарактеризовать порядок списания стоимости спецодежды. Отразить операцию на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** Аптека выдала в эксплуатацию ассистенту кожаные тапочки по цене 700 руб., три халата по цене 530 руб. и три колпака по цене 78 руб.

### **Задача 9.**

**Определить стоимость израсходованных вспомогательных материалов и в остатке.**

**Условие.** На начало месяца в аптеке числилось 120 шт. дополнительных этикеток по цене 1,50 руб. В течение месяца аптека закупила 100 шт. по цене 1,50 руб., 50 шт. по цене 1,70 руб., 200 шт. по цене 2,2 руб., а израсходовала 430 шт. В аптеке принят метод средней себестоимости.

### **Задача 10.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека приобрела у аптечного склада вместе с товаром две сорочки из-под ваты цене 205 руб., включая НДС 18 %. Сорочки проданы вместе с ватой ЛПУ. Торговая наценка 25 %.

### **Задача 11.**

**Определить стоимость израсходованных вспомогательных материалов и в остатке.**

**Условие.** На начало месяца в аптеке числилось 70 шт. резиновых пробок по цене 3 руб. В течение месяца аптека закупила 150 шт. по цене 3,50 руб., 100 шт. по цене 3,90 руб., 80 шт. по цене 4 руб., а израсходовала 385 шт. В аптеке принят метод ФИФО.

### **Задача 12.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** В течение месяца со склада аптеки материально-ответственным лицом уборщице помещений было выдано 6 шт. мыла хозяйственного по цене 15 руб., 4 шт. мыла туалетного по цене 12 руб., три упаковки моющего средства «Пемос» по цене 56 руб.

### **Задача 13.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** В течение месяца со склада аптеки материально-ответственным лицом в рецептурно-производственный отдел было выдано 300 шт. этикеток основных по цене 2,50 руб., 200 шт. резиновых пробок по цене 5 руб., 150 шт. алюминиевых колпачков по цене 4,20 руб.

### **Задача 14.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека для реализации маркетинговой политики приобрела у фирмы «Полиграф» 100 шт. дисконтных карт по цене 63 руб., включая НДС 18 %. В том же месяце все карты были переданы клиентам безвозмездно.

## ТЕМА 4

### УЧЕТ ТОВАРОВ

**Товары – это активы, приобретенные у других юридических (физических) лиц для дальнейшей перепродажи без дополнительной переработки.**

Для обобщения информации о наличии и движении товара по розничным ценам предназначен счет 41 «Товары» (активный, инвентарный), субсчет 2 «Товары в розничной торговле».

Товары, принятые на комиссию, не являются собственностью аптеки и учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

Расчеты с поставщиками и покупателями отражаются на счетах 60 «Расчеты с поставщиками» (А-П, расчетный), 19 «НДС по приобретенным ценностям» (А, инв.), 62 «Расчеты с покупателями» (А-П, расчетный), 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» (А-П, расчетный).

Прежде чем проданный товар будет списан с баланса аптеки, информация о его реализации накапливается на счете 90 «Продажи» (П, операционно-результативный).

Поступление денег от продажи товаров отражается на счетах 50 «Касса» и 51 «Расчетный счет» (А, денежные).

Расход товара на нужды аптеки отражается на счете 44 «Расходы на продажу» (А, калькуляционный).

Порча ценностей учитывается на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (А, инвентарный), а затем, в зависимости от заключения комиссии, на счетах 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (А, расчетный) или 91 «Прочие доходы и расходы» (П, операционно-результативный).

Изменения в стоимости товаров в результате ее переоценки отражаются на счете 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» (А-П, регулировочный), а затем в финансовых результатах (91 счете).

Для учета торговых наценок используется счет 42 «Торговая наценка» (П, регулировочный).

Отражение операций поступления товаров на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Поступил товар от поставщика по цене приобретения без НДС	41/2	60
2.	Выделен НДС	19	60
3.	Начислена торговая наценка	41/2	42
4.	Оприходована стоимость воды в изготовленных лекарствах	41/2	42
5.	Оприходована стоимость работы по изготовлению лекарств	41/2	42
6.	Отражена доценка по лабораторным работам	41/2	42

Отражение операций реализации товаров и на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Реализованы товары населению	50	90
2.	Начислено комиссионное вознаграждение за бесплатно отпущенные лекарства	76	90
3.	Отпущены товары МО	62	90

Отражение операций прочего расхода товаров и по договору комиссии на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Списаны товары на хозяйственные нужды (оказание медицинской помощи, анализ) по цене приобретения	44	41/2
2.	Списана торговая наценка	42	41/2
3.	Переведен товар в материалы по цене приобретения	10	41/2
4.	Списана торговая наценка	42	41/2
5.	Списана уценка по лабораторным работам	42	41/2
6.	Выявлена порча товара по розничной цене	94	41/2
7.	Порча отнесена на виновное лицо (МОЛ) по розничной цене	73	94
8.	Погашена задолженность виновным лицом - деньги внесены в кассу - удержано из заработной платы	50 70	73 73
9.	Списана торговая наценка на финансовый результат	42	91
10.	Порча отнесена на финансовый результат по	91	94

	цене приобретения (судом отказано в виновности)		
11.	Списана торговая наценка	42	94
12.	Произведена переоценка товара - в сторону увеличения цены - в сторону уменьшения цены	41/2 16 (91)	16 (91) 41/2
13.	Получены ЛС по договору комиссии	004	
14.	Отпущены ЛС бесплатно населению		004

## ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения

### Задача 1.

#### Осуществить учет поступления товаров.

**Условие.** Аптека получила от поставщика лекарственные средства на сумму 64820 руб., в том числе НДС 10 %. Начислена торговая наценка 25 %.

**Решение.** Аптека получает товар на основании товарной накладной, счета-фактуры, счета на оплату. На основании товарной накладной товар приходится оформлением приходной накладной и отражением в приходной части товарного отчета. После чего товар ставится на подотчет материально-ответственного лица. Счет-фактура регистрируется в книге покупок для учета НДС по приобретенным ценностям. На основании счета на оплату оформляется платежный банковский документ (платежное поручение).

Приходится товар по цене приобретения без НДС.

$\text{НДС} = 64820 \times 9,09\% : 100\% = 5892,14 \text{ руб.}$

$\text{Учетная цена товара} = 64820 - 5892,14 = 58927,86 \text{ руб.}$

Для реализации на товар формируется розничная цена путем начисления торговой наценки:

$\text{Торговая наценка} = 58927,86 \times 25\% : 100\% = 14731,97 \text{ руб.}$

Формирование розничной цены отражается в реестре розничных цен.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Счет-фактура	Получен товар от поставщика по цене приобретения без НДС	58927,86	41/2	60
2.	Счет-фактура	Выделен НДС	5892,14	19	60

3.	Реестр розничных цен	Начислена торговая наценка	14731,97	41/2	42
----	----------------------	----------------------------	----------	------	----

После этого делаются бухгалтерские проводки.

### Задача 2.

#### Осуществить учет реализации товаров населению.

**Условие.** Аптека продала за день населению за наличный расчет лекарственные средства на сумму 137250 руб., в том числе тариф за работу на сумму 4587 руб., воду очищенную на сумму 1800 руб.

**Решение.** Данные о продаже товаров за наличный расчет фиксируются кассиром-операционистом в кассовых чеках контрольно-кассовой техники (ККТ), журнале и справке-отчете кассира-операциониста. На основании данных справки-отчета бухгалтер оформляет приходный кассовый ордер (ПКО). На основании показаний ККТ и ПКО стоимость проданного товара отражается в расходной части товарного отчета, таким образом, списывается с подотчета материально-ответственного лица.

Стоимость индивидуально изготовленных лекарственных средств, включая тариф за работу и стоимость воды очищенной, отражается на основании рецептов в рецептурном журнале. Тариф за работу и стоимость воды очищенной вносится в приходную часть товарного отчета как доценка к стоимости товара.

Для учета НДС на реализованные товары, данные о продаже товаров на основании показаний ККТ, вносятся в книгу продаж.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Приходный кассовый ордер	Продан товар населению за наличный расчет	137250	50	90
2.	Рецептурный журнал, бухгалтерская справка	Учтена стоимость тарифа за работу	4587	41/2	42
3.	Рецептурный журнал, бухгалтерская справка	Учтена стоимость воды очищенной	1800	41/2	42

После этого делаются бухгалтерские проводки.

### Задача 3.

#### Осуществить учет отпуска товаров медицинской организации.

**Условие.** Аптека отпустила медицинской организации товар на сумму 55000 руб. Через неделю медицинская организация оплатила товар.

**Решение.** Отпуск товара осуществляется на основании требования-накладной медицинской организации. Бухгалтер оформляет товарную накладную, счет-фактуру, счет на оплату.

Данные товарной накладной вносятся в журнал учета оптового отпуска для учета дебиторской задолженности медицинской организации, а также в расходную часть товарного отчета, чтобы списать товар с подотчета материально-ответственного лица.

Данные счета-фактуры отражаются в реестре выписанный покупателем счетов и в книге продаж для учета НДС на реализованные товары.

На основании счета медицинская организация оформляет платежное поручение банку на оплату товаров аптеке. После зачисления денежных средств на расчетный счет, аптека получает от банка выписку с расчетного счета.

Для контроля взаиморасчетов (за возникновением дебиторской и кредиторской задолженности) на основании вышеназванных документов оформляется оборотная ведомость по лицевым счетам покупателей.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Товарная накладная	Отпущен товар медицинской организации	55000	62	90
2.	Выписка с расчетного счета	Медицинская организация оплатила товар аптеке	55000	51	62

После этого делаются бухгалтерские проводки.

### Задача 4.

#### Осуществить учет прочего документированного расхода товара.

**Условие.** Аптека израсходовала на хозяйственные нужды товара на сумму 45300 руб. по оптовой цене и на сумму 56625 руб. по розничной цене; на оказание первой медицинской помощи товара на

сумму 420 руб. по оптовой цене и на сумму 625 руб. по розничной цене; изъяла на анализ в контрольно-аналитическую лабораторию лекарств на сумму 380 руб. по оптовой цене и 570 по розничной цене.

**Решение.** Расход товара, не связанного с реализацией, называется прочим документированным расходом товара. Текущий расход товара на хозяйственные нужды регистрируется в специальном журнале, а в конце отчетного периода – в акте. Текущий расход товара на первую помощь регистрируется в специальном журнале, а в конце отчетного периода – в справке. Изъятие на анализ оформляется актом. На основании актов и справок стоимость израсходованных товаров списывается в расходной части товарного отчета и с подотчета материально-ответственного лица.

Эти операции формируют расходы на продажу. Вместе с товаром списывается торговая наценка.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Акт о списании товара на хозяйственные нужды	Списана стоимость товара, израсходованного на хозяйственные нужды по цене приобретения	45300	44	41/2
2.	Бухгалтерская справка-расчет	Списана торговая наценка	11325	42	41/2
3.	Справка об использовании товаров на оказание первой медицинской помощи	Списана стоимость товара, израсходованного на оказание первой медицинской помощи по цене приобретения	420	44	41/2
4.	Бухгалтерская справка-расчет	Списана торговая наценка	205	42	41/2
5.	Акт об изъятии лекарств	Списана стоимость лекарств, изъятых на анализ по цене приобретения	380	44	41/2
6.	Бухгалтерская справка-расчет	Списана торговая наценка	190	42	41/2

После этого делаются бухгалтерские проводки.

### Задача 5.

#### Осуществить учет порчи товара.

**Условие.** Установлена порча товара вследствие истечения срока годности на сумму 2500 руб. по оптовой цене и 3125 руб. по розничной цене. Виновным определено материально-ответственное лицо, которое на следующий день внесло 3125 руб. в кассу аптеки.

**Решение.** Расход товара оформляется актом о списании товара или актом о порче товарно-материальных ценностей. Комиссия делает заключение о причине порчи и об источнике возмещения ущерба аптеке (называется виновное или материально-ответственное лицо). На основании акта руководитель издает приказ о возмещении ущерба. На основании акта стоимость товара списывается в расходной части товарного отчета и с подотчета материально-ответственного лица. Эта операция формирует доход аптеки в размере торговой наценки.

Операции регистрируются в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Акт о порче товарно-материальных ценностей (акт о списании товаров)	Установлена порча товара по розничной цене	3125	94	41/2
2.	Акт о порче товарно-материальных ценностей (акт о списании товаров), приказ	Порча отнесена на материально-ответственное лицо по розничной цене	3125	73	94
3.	Приходный кассовый ордер	Возмещен ущерб за порчу товара внесением денег в кассу	3125	50	73
4.	Бухгалтерская справка-расчет	Списана торговая наценка на финансовый результат	625	42	91

После этого делаются бухгалтерские проводки.

### Задача 6.

#### Осуществить учет скидки со стоимости товара по дисконтным картам.

**Условие.** За месяц аптека сделала скидок по дисконтным картам на сумму 42870 руб.

**Решение.** Скидки с цены товара по дисконтным картам определяются с помощью штрихового кодирования и ККТ. В конце дня по

этим данным составляется акт уценки. На основании акта стоимость товара списывается в расходной части товарного отчета и с подотчета материально-ответственного лица.

Операция регистрируется в журнале хозяйственных операций:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Акт уценки товара	Списана сумма скидки по дисконтным картам (красное сторно)	<b>42870</b> <b>(красными чернилами)</b>	41/2	42

После этого делаются бухгалтерские проводки.

## ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

### Задача 1.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой у аптечного склада приобретены лекарственные средства на сумму 35000 руб., включая НДС. В ходе приемки обнаружена недостача на сумму 782 руб., включая НДС. Начислена торговая наценка в размере 20 %.

### Задача 2.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой у аптечного склада приобретены наркотические лекарственные средства и этиловый спирт на сумму 14000 руб., включая НДС. Начислена торговая наценка в размере 15 %.

### Задача 3.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой продано населению товаров на сумму 59300 руб., в том числе тариф на сумму 7390 руб. и воды очищенной в стоимости изготовленных лекарств 830 руб. По лабораторно-фасовочным работам получена уценка товаров – 104 руб.

#### **Задача 4.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой отпущен МО товар на сумму 20864 руб., включая тариф – 2008 руб. и стоимость воды очищенной – 284 руб. Товар МО оплачен.

#### **Задача 5.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** МО перечислила аптеке аванс в счет будущей поставки товаров в размере 15000 руб. Аптека начислила комиссионное вознаграждение за отпущенные бесплатно лекарства населению на сумму 5000 руб. В результате лабораторно-фасовочных работ произведено продукции на сумму 4800 руб., в том числе тариф – 900 руб. и вода очищенная в составе лекарств – 150 руб.

#### **Задача 6.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой отпущены населению бесплатно лекарства на сумму 19368 руб. за вознаграждение 10 %. Списаны товары на хозяйственные нужды на сумму 3400 руб. по розничной цене и 2800 руб. по оптовой цене.

#### **Задача 7.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой списаны лекарственные средства, пришедшие в негодность вследствие истечения срока годности, на сумму 481 руб. по розничным ценам и на 402 руб. по оптовым ценам. Комиссия признала виновным в этом материально-ответственное лицо (МОЛ), которое вовремя не передало товар на реализацию. На другой день МОЛ возместило ущерб, внося деньги в кассу.

#### **Задача 8.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека продала населению лекарственных средств по

рецептам на сумму 56355 руб., без рецептов на сумму 128900 руб., отпущено бесплатно на сумму 45080 руб. за вознаграждение 15 %.

#### **Задача 9.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** В результате лабораторно-фасовочных работ в аптеке произведено продукции на сумму 9450 руб., в том числе тариф – 1050 руб. и вода очищенная в составе лекарств – 820 руб. Часть продукции изъята на анализ в контрольно-аналитическую лабораторию: на сумму 584 руб. по розничным ценам и на 402 руб. оптовым ценам.

#### **Задача 10.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека приобрела у аптечного склада лекарственные средства для продажи на сумму 56000 руб., включая НДС, и для бесплатного отпуска населению по договору комиссии – на 14530 руб. Были сделаны скидки по дисконтным картам на сумму 1673 руб.

#### **Задача 11.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека отпустила МО лекарственные средства на сумму 87400 руб., в том числе тариф – 2890 руб., вода очищенная в составе лекарств – 690 руб. Списан товар, израсходованный на оказание первой медицинской помощи, на сумму 60 руб. по розничным ценам и на 45 руб. по оптовым ценам.

#### **Задача 12.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека использовала вату и марлю для процеживания при изготовлении лекарств. Стоимость использованных в качестве вспомогательных материалов ваты и марли составила 480 руб. по розничным ценам и 365 руб. по оптовым ценам. Использована для хозяйственных нужд перекись водорода на сумму 306 руб. по розничной цене и на сумму 260 руб. по оптовой стоимости.

## ТЕМА 5

### УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

В процессе деятельности у аптеки возникают хозяйственные связи с юридическими и физическими лицами. Эти связи определяют необходимость осуществления расчетов.

Расчеты могут осуществляться

- 1) наличными денежными средствами через кассу;
- 2) электронными средствами платежа (платежными картами) через кассу;
- 3) электронными денежными средствами (ЭДС) через оператора электронной платежной системы (ЭПС);
- 4) переводом денежных средств через счета в банке (безналичным путем).

**Отсюда денежные средства как объект учета представляют собой наличные деньги, денежные документы в кассе, электронные денежные средства и денежные средства на счетах в банке.**

Для обобщения информации о движении денежных средств на расчетных счетах (перевода денежных средств) открывается 51 счет «Расчетные счета» (активный, денежный).

Для учета движения средств в аккредитивах, чеках, ЭДС открывается 55 счет «Специальные счета в банках» (активный, денежный).

Для учета денежных средств, внесенных в кассу банка, но еще не зачисленных на расчетный счет, открывается 57 счет «Переводы в пути» (активный, денежный).

Отражение операций перевода денежных средств на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Оплачены товары, услуги поставщику	60 (76)	51
2.	Перечислены платежи в бюджет (во внебюджетные фонды)	68 (69)	51
3.	Оплачены товары, услуги медицинскими организациями, другими организациями	51	62 (76)
4.	Зачисление средств в аккредитив с расчетного счета (депонирование средств с расчетного счета для чековой книжки)	55	51

5.	Оплата товаров, услуг аккредитивом или чеком	60	55
6.	Восстановлены неиспользованные средства на расчетный счет	51	55
7.	Введены в ЭПС денежные средства с расчетного счета	55	51
8.	Оплачены товары ЭДС Интернет-магазину	60	55
9.	Оплачено работнику по договору-подряду ЭДС	76	55
10.	Уплачено комиссионное вознаграждение банку за перевод ЭДС	76	55
11.	Признан прочий расход на сумму комиссии (без НДС)	91	76
12.	Учтен НДС на комиссионное вознаграждение	19	76
13.	Отражена выручка, оплаченная платежными картами	57	90
14.	Выручка за вычетом комиссионного вознаграждения банку-эквайеру зачислена на расчетный счет	51	57
15.	Отражено удержание комиссии банку-эквайеру	60 (76)	57
16.	Признан прочий расход на сумму комиссии банку-эквайеру	91	60 (76)

Для обобщения информации о наличии и движении ДС и денежных документов в кассе предназначен 50 счет «Касса» (активный, денежный).

Отражение операций движения денежных средств в кассе на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Оприходована выручка от реализации населению товаров, услуг	50	90
2.	Возврат подотчетных сумм	50	71
3.	Погашение недостач виновным лицом	50	73
4.	Поступление денег с расчетного счета	50	51
5.	Оплата поставщикам за товары и услуги из кассы	60 (76)	50
6.	Выдана заработная плата работникам	70	50
7.	Выданы деньги под отчет	71	50
8.	Оплачено ЛРС	10	50
9.	Выручка сдана в банк	57	50
10.	Выручка зачислена на расчетный счет	51	57

## ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения

### Задача 1.

**Осуществить учет оплаты услуг предприятию связи переводом денежных средств.**

**Условие.** Аптека оплатила по условиям договора предприятию связи услуги по предоставлению доступа к сети Интернет по платежному требованию сумму 4500 руб., включая НДС 18 %, и учла расходы на основании счета-фактуры.

**Решение.** Оплата производится по платежному требованию предприятия связи. Кроме того, операция оплаты влечет за собой формирование расходов аптеки на продажу.

НДС на расходы =  $4500 \times 15,25 \% : 100 \% = 686,25$  руб.

Расходы на услуги предприятия связи без НДС =  $4500 - 686,25 = 3813,75$  руб.

Операции отражаются на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Платежное требование, выписка из расчетного счета банка	Оплачены услуги предприятию связи	4 500	60	51
2.	Счет-фактура	Начислены расходы на услуги предприятия связи без НДС	3 813,75	44	60
3.	Счет-фактура	Выделен НДС	686,25	19	60

### Задача 2.

**Осуществить учет выручки аптеки от продажи товаров населению за наличный расчет и по платежным картам.**

**Условие.** Аптеке за день покупатели оплатили товары наличными денежными средствами на сумму 54600 руб. и 126 платежными картами на сумму 50000 рублей. Комиссионное вознаграждение банку-эквайеру по договору составляет 0,5 %.

**Решение.** Данные о продажах товаров за наличный расчет фиксируются кассиром-операционистом в кассовых чеках ККТ, журнале и справке-отчете кассира-операциониста. На основании данных справки-отчета бухгалтер оформляет приходный кассовый ордер.

Данные о продажах товаров по платежным картам фиксируются кассиром-операционистом в квитанциях электронного терминала, кассовых чеках ККТ, журнале и справке-отчете кассира-операциониста. Банку-эквайеру для оплаты предъявляется электронный журнал. Данная операция формирует прочие расходы аптеки 250 руб. ( $50000 \times 0,5 \% : 100 \%$ ).

Операции отражаются на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Приходный кассовый ордер	Оприходована выручка, полученная от населения	54600	50	90
2.	Справка-отчет кассира-операциониста	Отражена выручка, оплаченная платежными картами	50000	57	90
3.	Электронный журнал, выписка из расчетного счета	Выручка за вычетом комиссионного вознаграждения банку-эквайеру зачислена на расчетный счет	49750	51	57
4.	Договор с банком, выписка банка из расчетного счета	Отражено удержание комиссии банку-эквайеру в размере 0,5 %	250	60	57
5.	Бухгалтерская справка	Признан прочий расход на сумму комиссии банку-эквайеру	250	91	60

### Задача 3.

#### Осуществить учет сдачи сверхлимитной выручки в банк.

**Условие.** В течение дня в аптеке осуществлялись следующие кассовые операции:

- получена выручка от продажи товаров аптекой 45780 руб.;
- получена выручка от киоска 28960 руб.;
- выданы деньги на оплату труда 30500 руб.;
- выданы деньги на командировочные расходы 6000 руб.

На начало дня в кассе находился остаток денег на сумму 15678 руб., лимит денег в кассе установлен 20000 руб.

**Решение.** Сверхлимитная сумма денег в кассе на конец текущего дня составляет:

$$15678 + 45780 + 28960 - 30500 - 6000 - 20000 = 33918 \text{ руб.}$$

Удобнее в банк сдать 34 000 руб., тогда остаток денег в кассе на следующий день составит 19 918 руб. Деньги сдаются в банк для за-

числения на расчетный счет удобным для аптеки способом согласно условиям договора с банком.

Операции отражаются на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Квитанция объявления на внос наличными (копия препроводительной ведомости, квитанция почтового перевода)	Сдана сверхлимитная выручка в кассу банка (инкассатору, предприятию связи)	34000	57	50
2.	Выписка банка с расчетного счета	Выручка зачислена на расчетный счет	34000	51	57

#### Задача 4.

##### Осуществить учет перевода денежных средств аккредитивом.

**Условие.** Банком зачислены с расчетного счета аптеки в аккредитив денежные средства на сумму 90100 руб. Аптека оплатила товар поставщику аккредитивом на сумму 80100 руб. Неиспользованные средства в размере 10000 руб. восстановлены на расчетный счет.

**Решение.** Аптека подает в банк заявление о депонировании денежных средств на специальном счете (аккредитиве). После предъявления поставщиком своему банку документов на отгрузку товаров, средства с аккредитива перечисляются на расчетный счет поставщика, а аккредитив закрывается. Неиспользованные суммы зачисляются на расчетный счет аптеки.

Операции отражаются на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Заявление, выписка с расчетного счета	Зачислены денежные средства с расчетного счета в аккредитив	90100	55	51
2.	Аккредитив, выписка со специального счета	Оплачены товары поставщику аккредитивом	80100	60	55
3.	Выписка с расчетного счета	Восстановлены неиспользованные средства на расчетный счет	10000	51	55

### Задача 5.

#### Осуществить учет перевода электронным денежным средствам (ЭДС).

**Условие.** Аптека предоставила оператору электронной платежной системы с расчетного счета 28000 руб. для внесения в «электронный кошелек». Аптека оплатила электронными денежными средствами Интернет-магазину покупку компьютера на сумму 25000 рублей. Аптекой уплачено оператору электронной платежной системы комиссионное вознаграждение в размере 1 % от суммы перевода электронных денежных средств.

**Решение.** Аптека делает заявление банку о перечислении денежных средств с расчетного счета в «электронный кошелек». Банк оформляет запись на сумму предоставленных аптекой денежных средств, которая называется остатком ЭДС. Перевод ЭДС осуществляется на основании распоряжения аптеки в электронном или бумажном виде. Банк направляет аптеке подтверждение (уведомление) исполнения ее распоряжения. За перевод ЭДС аптека уплачивает банку комиссионное вознаграждение 280 руб. ( $28000 \times 1\% : 100\%$ ), которое облагается НДС 42,70 руб. ( $280 \times 15,25\% : 100\%$ ). На сумму комиссионного вознаграждения банк выписывает аптеке счет-фактуру. Данная операция формирует прочие расходы аптеки на сумму 237,30 руб. ( $280 - 42,70$ ).

Для учета ЭДС открывается 55 счет «Специальные счета в банках». Регистром аналитического учета является банковская выписка из специального счета аптеки.

Операции отражаются на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Заявление, выписка с расчетного счета	Введены в электронную платежную систему денежные средства с расчетного счета	28000	55	51
2.	Уведомление о переводе ЭДС, выписка со специального счета	Оплачены товары ЭДС Интернет-магазину	25000	60	55
3.	Счет-фактура, выписка со специального счета	Уплачено комиссионное вознаграждение банку за перевод ЭДС	280	76	55
4.	Счет-фактура, бухгалтерская справка	Признан прочий расход на сумму комиссии (без НДС)	237,30	91	76

5.	Счет-фактура	Учтен НДС на комиссионное вознаграждение	42,70	19	76
----	--------------	--	-------	----	----

## ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

### Задача 1.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой оплачен товар поставщику безналичным путем на сумму 40500 руб. В кассу аптеки от аптечного пункта поступила выручка от продажи товаров населению на сумму 90000 руб. Возвращены подотчетным лицом неиспользованные денежные средства на сумму 400 руб. Сдана сверхлимитная выручка в кассу банка на сумму 80000 руб.

### Задача 2.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой перечислены в бюджет налоги на сумму 4500 руб. По платежному требованию оплачены услуги связи на сумму 3500 руб., включая НДС 18 %. Закуплено за наличный расчет у населения лекарственное растительное сырье на сумму 15000 руб.

### Задача 3.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой перечислены во внебюджетные фонды страховые взносы на сумму 30800 руб. Виновным лицом погашена недостача денежных средств в кассе на сумму 1500 руб. Получены денежные средства с расчетного счета в кассу на выплату заработной платы работникам аптеки на сумму 160000 руб. Сверхлимитная выручка сдана инкассатору банка на сумму 95000 руб.

### Задача 4.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Оплачены товары медицинской организацией на сумму 53000 руб. Проданы товары населению за наличный расчет на сумму

100200 руб. и оплаченные платежными картами на сумму 25000 руб. Вознаграждение банка-эквайрера за обслуживание платежных карт составляет 2 % по условиям договора.

#### **Задача 5.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека оплатила товар поставщику аккредитивом на сумму 80100 руб. Неиспользованные средства в размере 10000 руб. восстановлены на расчетный счет. Из кассы выдана заработная плата работникам аптеки на сумму 300000 руб. Куплено лекарственное растительное сырье у населения на сумму 20000 руб.

#### **Задача 6.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека оплатила товар поставщику чеком на сумму 100300 руб. Неиспользованные средства в размере 11000 руб. восстановлены на расчетный счет. В кассу с расчетного счета получены денежные средства на выплату заработной платы работникам аптеки на сумму 400000 руб. Сдана сверхлимитная выручка в кассу банка на сумму 50000 руб.

#### **Задача 7.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека по платежному требованию оплатила коммунальные услуги на сумму 5000 руб., включая НДС 18 %. Аптека оплатила товары поставщику из кассы на сумму 150000 руб. по одному договору.

#### **Задача 8.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой получена выручка от продажи товаров населению на сумму 86000 руб. наличными денежными средствами и на сумму 30000 руб., оплаченную платежными картами. Вознаграждение банку-эквайреру за обслуживание платежных карт составляет 0,5 % согласно условиям договора.

### **Задача 9.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Банком зачислены денежные средства с расчетного счета аптеки в аккредитив на сумму 150000 руб. Аптека оплатила товары поставщику аккредитивом на сумму 140000 руб., неиспользованные средства восстановлены на расчетный счет. Закуплено лекарственное растительное сырье у населения за наличный расчет на сумму 4600 руб. Выданы деньги под отчет на приобретение кассовых лент на сумму 500 руб.

### **Задача 10.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Банком депонированы денежные средства для чековой книжки на сумму 200000 руб. Аптека оплатила товар поставщику чеками на сумму 170000 руб., неиспользованные чеки возвращены банку. Виновное лицо погасило недостачу товаров на сумму 3000 руб., внося деньги в кассу.

### **Задача 11.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Оплачены товары медицинской организацией на сумму 38200 руб. Выданы деньги из кассы под отчет на приобретение канцелярских товаров на сумму 4000 руб. Неиспользованные денежные средства возвращены подотчетным лицом на сумму 500 руб. Поступили с расчетного счета деньги на выплату заработной платы работникам аптеки на сумму 240000 руб. Заработная плата выдана работникам.

### **Задача 12.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптекой оплачены товары поставщику безналичным путем на сумму 115700 руб. Из кассы выданы деньги под отчет на приобретение медицинских халатов на сумму 6000 руб. Оприходована выручка от реализации товаров населению на сумму 73000 руб. Сдана сверхлимитная выручка в банк через предприятие связи на сумму 60000 руб.

### **Задача 13.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Банком депонированы денежные средства с расчетного счета аптеки для чековой книжки на сумму 500000 руб. Аптекой проданы товары населению, оплаченные платежными картами на сумму 27000 руб. Вознаграждение банка-эквайрера за обслуживание платежных карт составляет 1 % по условиям договора.

### **Задача 14.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Банком зачислены с расчетного счета аптеки денежные средства в аккредитив на сумму 160000 руб. В кассу получена выручка от продажи товаров населению на сумму 280000 руб. Выданы деньги подотчет на приобретение хозяйственных средств на сумму 2000 руб. Сверхлимитная выручка сдана в кассу банка на сумму 250000 руб.

### **Задача 15.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека предоставила оператору электронной платежной системы с расчетного счета 18000 руб. для внесения в «электронный кошелек». Аптека оплатила электронными денежными средствами Интернет-магазину покупку принтера на сумму 12000 руб.

Аптекой уплачено оператору электронной платежной системы комиссионное вознаграждения в размере 1 % от суммы перевода электронных денежных средств.

### **Задача 16.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Аптека предоставила оператору электронной платежной системы с расчетного счета 40000 руб. для внесения в «электронный кошелек». Аптека оплатила электронными денежными средствами по договору-подряду 38 000 руб. Аптекой уплачено оператору электронной платежной системы комиссионное вознаграждение в размере 0,5 % от суммы перевода электронных денежных средств.

## ТЕМА 6

### УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ИНВЕНТАРИЗАЦИИ

**Инвентаризация** – это выявление фактического состояния имущества, финансовых обязательств организации путем точной и подробной описи на определенный момент времени и сопоставление с данными бухгалтерской отчетности.

Выявленные инвентаризационные разницы регулируются в следующем порядке:

- 1) излишки имущества подлежат оприходованию и зачислению на финансовый результат (увеличение прибыли);
- 2) недостача ценностей в пределах норм естественной убыли, установленных законодательством, списывается на расходы на продажу, при отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;
- 3) недостача имущества сверх норм естественной убыли и его порча относятся на виновных лиц (МОЛ), а если виновные не установлены или судом отказано в виновности – на финансовый результат (уменьшение прибыли).

Отражение результатов инвентаризации на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Выявлен излишек денежных средств (материалов)	50 (10)	91
2.	Выявлен излишек товаров в ценах приобретения	41/2	91
3.	Учтены излишки на сумму торговой наценки	41/2	42
4.	Выявлена недостача денежных средств (материалов)	94	50 (10)
5.	Недостача денежных средств (материалов) отнесена на виновных лиц (МОЛ)	73	94
6.	Выявлена недостача товаров по розничной цене	94	41/2
7.	Недостача товаров в пределах норм естественной убыли списана на расходы на продажу по оптовой цене	44	94
8.	Списана торговая наценка	42	94
9.	Недостача товаров сверх норм убыли отнесена на виновное лицо в ценах реализации	73	94
10.	Списана торговая наценка	42	91

11.	Недостача товаров сверх норм убыли списана на финансовый результат по оптовой цене (если судом отказано в виновности)	91	94
12.	Списана торговая наценка	42	94

## ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения

### Задача 1.

#### Оформить результаты инвентаризации.

**Условие.** По результатам инвентаризации в производственной аптеке выявлена недостача товаров на сумму 630 руб. За межинвентаризационный период реализация по индивидуальным рецептам и внутриаптечной заготовки составила 45 000 руб., в массе (без дополнительных технологических операций) – на 5 400 руб. Уровень торговых наложений равен 22 %.

**Решение.** Недостача товара в производственной аптеке должна быть оправдана нормами естественной убыли, утвержденными приказом МЗ РФ № 284 от 20.07. 2001 г. «Об утверждении норм естественной убыли лекарственных средств и изделий медицинского применения в аптечных организациях независимо от организационно-правовой формы и формы собственности».

Рассчитывается теоретическая убыль ЛС:

при изготовлении =  $(45\,000 \times 1,8\%) : 100\% = 810$  руб.

при отпуске в массе =  $(5\,400 \times 0,65\%) : 100\% = 35,10$  руб.

Итого: 845,10 руб.

Таким образом, фактическая недостача не превышает нормативную убыль ЛС, поэтому считается законной.

Расчеты оформляет бухгалтер документом «Расчет естественной убыли товаров».

Итоги инвентаризации оформляются инвентаризационной комиссией в «Ведомости учета результатов, выявленных инвентаризации». Делается заключение комиссии: инвентаризационная комиссия считает возможным естественную трату в пределах норм на сумму 630-00 списать на расходы аптеки. На расходы недостача списывается по оптовой цене.

Недостача по оптовой цене = недостача по розничной цене – торговые наложения =

$$630-00 - (630-00 \times 22\%) : 100\% = 630 - 138,60 = 491,40.$$

Отражение результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Ведомость результатов инвентаризации	Выявлена недостача товаров (по розничной цене)	630	94	41/2
2.	Ведомость результатов инвентаризации	Недостача отнесена на расходы на продажу (по оптовой цене)	491,40	44	94
3.	Бухгалтерская справка	Списана торговая наценка	138,60	42	94

## Задача 2.

### Отрегулировать инвентаризационные разницы.

**Условие.** В результате инвентаризации в производственной аптеке выявлена недостача товаров на сумму 1500 руб., норма естественной убыли определена на сумму 1300 руб. Уровень торговых наложений составляет 25 %.

**Решение.** Поскольку фактическая недостача товаров не укладывается в нормы естественной убыли, то на расходы можно списать только 1 300 руб., а сумму в 200 руб. отнести за счет МОЛ. Директором издается приказ по аптеке о возмещении МОЛ ущерба.

Естественная убыль в оптовых ценах =  $1300 - (1300 \times 25\%) : 100\% = 1300 - 325 = 975$  руб.

Торговые наложения на сверхнормативную убыль =  $200 \times 25\% : 100\% = 50$  руб.

Отражение операции на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Ведомость результатов инвентаризации	Выявлена недостача товаров (по розничной цене)	1 500	94	41/2
2.	Ведомость результатов инвентаризации	Недостача отнесена на расходы на продажу (по оптовой цене)	975	44	94
3.	Бухгалтерская справка	Списана торговая наценка	325	42	94
4.	Ведомость результатов инвентаризации,	Недостача сверх нормы убыли отнесена за счет МОЛ (по розничной цене)	200	73	94

	приказ				
5.	Бухгалтерская справка	Списана торговая наценка	50	42	91

### Задача 3.

#### Оформить результаты инвентаризации этилового спирта 95 %.

**Условие.** Остаток спирта на начало текущего месяца составил 5,3 кг, поступление за месяц – 20,1 кг, расход на индивидуальное изготовление - 10,6 кг, отпуск в массу – 12,3 кг.

В конце месяца проведена инвентаризация и определен остаток спирта в количестве 2,25 кг.

Оптовая цена спирта за кг равна 95 руб., а розничная – 109 руб.

**Решение.** МОЛ, согласно данным книги учета ЛС, подлежащих предметно-количественному учету, рассчитало книжный остаток спирта на момент инвентаризации.

Остаток спирта книжный =  $5,3 + 20,1 - 10,6 - 12,3 = 2,5$  кг.

Отсюда следует, что по результатам инвентаризации выявлена недостача спирта 0,25 кг (2,5–2,25).

Недостача спирта в производственной аптеке должна быть оправдана нормами естественной убыли, определенными законодательством (см. задачу 1).

Рассчитывается теоретическая убыль спирта:

при изготовлении =  $(10,6 \times 1,9 \%) : 100 \% = 0,2$  кг,

при отпуске в массу =  $(12,3 \times 0,65 \%) : 100 \% = 0,08$  кг,

Итого: 0,28 кг.

Таким образом, фактическая недостача спирта не превышает нормативную убыль, поэтому считается законной.

Недостача в сумме по ценам реализации составит 27,25 (0,25 x 109,00), по оптовым ценам – 23,75 (0,25 x 95,00), торговая наценка – 3,50 (27,25–23,75).

Итоги инвентаризации оформляются инвентаризационной комиссией в «Сличительной ведомости на наркотические и другие ЛС, подлежащие ПКУ». Делается заключение комиссии: инвентаризационная комиссия считает возможным естественную трату в пределах норм на сумму 27,25 списать на расходы аптеки.

Отражение операции на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Сличительная ведомость	Выявлена недостача товаров(по розничной цене)	27,25	94	41/2

2.	Сличительная ведомость	Недостача отнесена на расходы на продажу (по оптовой цене)	23,75	44	94
3.	Бухгалтерская справка	Списана торговая наценка	3,50	42	94

## ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ

### Задача 1.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** В непроизводственной аптеке в результате инвентаризации обнаружены излишки денежных средств в кассе на сумму 1050 руб. и недостача лекарственных препаратов на сумму 5000 руб.

### Задача 2.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** Остаток спирта на начало текущего месяца составил 7,5 кг, поступление за месяц – 10 кг, расход на индивидуальное изготовление – 4,6 кг, отпуск в массу – 8,2 кг.

В конце месяца проведена инвентаризация и определен остаток спирта в количестве 4,2 кг.

Оптовая цена спирта за 1 кг равна 105 руб., а розничная – 139 руб.

### Задача 3.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** В непроизводственной аптеке в результате инвентаризации обнаружена недостача тары на сумму 350 руб. и недостача лекарственных препаратов на сумму 1700 руб.

### Задача 4.

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** По результатам инвентаризации в производственной аптеке выявлена недостача лекарственных препаратов на сумму 1840 руб. За межинвентаризационный период реализация по индиви-

дуальным рецептам и внутриаптечной заготовки составила 63000 руб., в массе (без дополнительных технологических операций) – на 2700 руб. Уровень торговых наложений равен 25 %.

#### **Задача 5.**

**Охарактеризовать первичный учет и отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций.**

**Условие.** По результатам инвентаризации в производственной аптеке выявлена недостача лекарственных препаратов на сумму 6300 руб. За межинвентаризационный период реализация по индивидуальным рецептам и внутриаптечной заготовки составила 182000 руб., в массе (без дополнительных технологических операций) – на 10000 руб. Уровень торговых наложений равен 23 %.

## ТЕМА 7

### НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Налогообложение – это метод распределения прибавочной стоимости между хозяйствующим субъектом и государством.

Налог – это обязательный, безвозмездный платеж принадлежащих организациям или физическим лицам денежных средств, в целях финансового обеспечения государства.

Отражение операций с налогами на счетах:

№ п/п	Наименование операции	Корр. счета	
		дебет	кредит
1.	Начислен транспортный налог	44	68
2.	Начислен НДС	90	68
3.	НДС предъявлен к вычету	68	19
4.	Начислен налог на прибыль	99	68
5.	Начислен налог на имущество аптеки	91	68
6.	Начислен налог на доходы физических лиц	70	68
7.	Начислены страховые взносы (по фондам)	44	69
8.	Уплачены налоги	68	51
9.	Уплачены страховые взносы	69	51

### ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения

#### Задача 1.

#### **Начислить налог на добавленную стоимость.**

**Условие.** Налогооблагаемой базой по налогу является выручка от реализации товаров и услуг. Налоговый период – квартал. Налоговая ставка на реализацию медицинских товаров (лекарственных средств, медицинских изделий) составляет 10 %, остальных товаров, а также услуг – 18 %.

В течение налогового периода данные о реализации товаров и услуг на основании счетов-фактур, предъявленных покупателям за отпущенный товар по безналичному расчету, и показаний ККТ о реализации товаров населению за наличный расчет, фиксировались бухгалтером в книге продаж с выделением сумм НДС. Данные об упла-

ченном поставщикам вместе с приобретенными ценностями и услугами НДС отражались бухгалтером на основании счетов-фактур в книге покупок.

**Решение.** За налоговый период по данным книги продаж аптека реализовала товар на сумму 1518539 руб., в том числе НДС по ставке 10 % на сумму 138035,19 руб. ( $1518539 \times 9,09 \% : 100 \%$ ) и товаров на сумму 786905,57, в том числе НДС по ставке 18 % на сумму 120003,09 руб. ( $786905,57 \times 15,25 \% : 100 \%$ ). Таким образом, общая сумма НДС, подлежащая к начислению за данный налоговый период, составила 258038,28 руб. ( $138035,19 + 120003,09$ ).

По данным книги покупок, аптека приобрела у поставщиков товаров на сумму 1119913 руб., в том числе НДС по ставке 10 % на сумму 101800,09 руб. ( $1119913 \times 9,09 \% : 100 \%$ ), ценностей и услуг на сумму 525135,40, в том числе НДС по ставке 18 % на сумму 80083,15 руб. ( $525135,40 \times 15,25 \% : 100 \%$ ). Общая сумма НДС по приобретенным ценностям и услугам составила 181883,24 руб. ( $101800,09 + 80083,15$ ).

При уплате в бюджет сумма начисленного на реализацию НДС уменьшена на сумму НДС, уплаченного поставщикам (налоговый вычет), и составила 76155,04 руб. ( $258038,28 - 181883,24$ ).

**NB!** Если сумма налогового вычета превысит сумму исчисленного налога, то разница должна быть возмещена аптеке.

Расчет начисления НДС на основании данных бухгалтерского и налогового учета отражается бухгалтером в налоговой декларации в полных рублях. Декларация подписывается директором аптеки.

Операции отражаются на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Книга продаж, налоговая декларация	Начислен НДС на реализованный товар	258038	90	68
2.	Книга покупок, налоговая декларация	НДС предъявлен к вычету	181883	68	19
3.	Платежное поручение, выписка банка с расчетного счета	НДС уплачен в бюджет	76155	68	51

## Задача 2.

### Начислить налог на имущество аптеки.

**Условие.** Налогооблагаемой базой по налогу является среднегодовая стоимость имущества, учитываемого на балансе аптеки в каче-

стве объектов основных средств (кроме 1 и 2 амортизационных групп). Налоговый период – год, отчетный – 1-й квартал, полугодие, 9 месяцев. Ставка налога на год на территории данного субъекта РФ составляет 2,2 %.

Остаточная стоимость основных средств аптеки по данным бухгалтерского учета на начало каждого месяца налогового периода и на начало года, следующего за налоговым периодом, составила (в руб.):

На 1 января	На 1 февраля	На 1 марта	На 1 апреля	На 1 мая	На 1 июня	
51084	51000	52386	52200	51920	61460	
На 1 июля	На 1 августа	На 1 сентября	На 1 октября	На 1 ноября	На 1 декабря	На 1 января
61360	61100	59940	59300	58980	58600	58420

**Решение.** Определяется среднегодовая стоимость имущества.

Среднегодовая стоимость имущества рассчитывается в полных рублях как частное от деления суммы имущества на начало каждого месяца налогового периода и суммы имущества на начало года, следующего за налоговым периодом на количество месяцев в налоговом периоде плюс единица.

Среднегодовая стоимость имущества =  $(51084+51000+52386+52200+51920+61460+61360+1100+59940+59300+58980+58600+58420) / (12+1) = 56750$  руб.

Отсюда следует, что сумма налога на имущество за налоговый период в полных рублях составит:  $56750 \text{ руб.} \times 2,2 \% : 100 \% = 1249$  руб.

Исчисляется сумма авансовых платежей по налогу, подлежащих уплате по итогам отчетных периодов в полных рублях:

Отчетный период	Средняя стоимость имущества за отчетный период	Сумма авансового платежа (расчетная средняя стоимость имущества за отчетный период (графа 2) $\times 2,2 \% : 4 : 100 \%$ )
1	2	3
первый квартал	$(51084+51000+52386+52200) / (3+1) = 51668$	284
полугодие	$(51084+51000+52386+52200+51920+61460+61360) / (6+1) = 54487$	300
девять месяцев	$(51084+51000+52386+52200+51920+61460+61360+61100+59940+59300) / (9+1) = 56175$	309

Итого авансовых платежей в течение налогового периода	893
---	-----

Делается доначисление налога в 4-м квартале: 1249 руб. – 893 руб. = 356 руб.

Расчет начисления налога на основании данных бухгалтерского и налогового учета отражается бухгалтером в налоговой декларации, которая подписывается директором аптеки.

Операция отражается на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Налоговая декларация	Начислен налог на имущество за год (аналогичны проводки по авансовым платежам)	1249	91	68

### Задача 3.

#### Начислить транспортный налог.

**Условие.** Налогооблагаемой базой по налогу является мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах. Налоговый период – год, отчетный – квартал. Ставка налога на год установлена НК РФ в размере 2,5 руб. на 1 л.с. на транспортное средство с двигателем мощностью до 100 л.с. Ставка налога на год на территории данного субъекта РФ увеличена в 4 раза и составляет 10 руб. на 1 л.с. при тех же ограничениях мощности двигателя.

Исчисление суммы налога (суммы авансового платежа) производится с учетом коэффициента, определяемого как отношение числа полных месяцев, в течение которых данное транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном) периоде. При этом месяц регистрации транспортного средства, а также месяц снятия транспортного средства с регистрации принимается за целый месяц.

Аптека приобрела транспортное средство с мощностью двигателя 80 лошадиных сил и зарегистрировала в органах ГИБДД 13 марта налогового периода.

**Решение.** Рассчитывается корректирующий налоговую сумму коэффициент:

$$K = 10 : 12 = 0,83 .$$

Исчисляется сумма налога за год в полных рублях:

$$80 \text{ л.с.} \times 10 \text{ руб.} \times 0,83 = 664 \text{ руб.}$$

Авансовые платежи составляют  $\frac{1}{4}$  часть годовой суммы.

Расчет начисления налога на основании данных бухгалтерского и налогового учета отражается бухгалтером в налоговой декларации, которая подписывается директором аптеки.

Операция отражается на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Налоговая декларация	Начислен транспортный налог за год (аналогичны проводки по авансовым платежам)	664	44	68

#### **Задача 4.**

##### **Начислить единый налог на вмененный доход (ЕНВД).**

**Условие.** Налогооблагаемая база – вмененный доход. Налоговый период – квартал. Ставка налога – 15 % от величины вмененного дохода.

Вмененный доход рассчитывается исходя из показателя базовой доходности, скорректированной с помощью коэффициентов К1 и К2. Базовая доходность зависит от вида предпринимательской деятельности. Так для розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, базовая доходность в месяц составляет 1 800 руб. на квадратный метр (кв.м. – физический показатель базовой доходности).

К1 – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, рассчитываемый как произведение коэффициента, применяемого в предшествующем периоде, и коэффициента, учитывающего изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ в предшествующем календарном году, который определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации (в 2018 г. он равен 1,868).

При определении величины базовой доходности представительные органы муниципальной власти могут корректировать (умножать) базовую доходность на корректирующий коэффициент К2. Корректирующий коэффициент К2 определяется как произведение значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных законодательством.

Значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 на территории муниципального образования «Город Томск» находится в зависимости от

- доходности и составляет 0,404 для аптек, не выполняющих производственные функции и 0,112 для производственных аптек;
- места нахождения аптеки внутри населенного пункта – 1,560;
- ассортимента реализуемой продукции – 1,0.

Величина ЕНВД уменьшается на сумму страховых взносов и пособия по временной нетрудоспособности, уплачиваемую за счет средств работодателя (за первые три дня нетрудоспособности), но не более чем на 50%.

Непроизводственная аптека, находящаяся в г. Томске, имеет площадь торгового зала 53 кв. м. За налоговый период аптека начислила страховых взносов во внебюджетные фонды на сумму 15673 руб., пособие по временной нетрудоспособности за 10 дней на сумму 8402 руб.

**Решение.**

Определяется вмененный аптеке за налоговый период доход в полных рублях.

Вмененный доход = Базовая доходность x К1 x К2 x площадь торгового зала x продолжительность налогового периода в мес. = 1 800 x 1,868 x 0,404 x 1,560 x 1,0 x 53 x 3 = 336940 руб.

Исчисляется единый налог на вмененный доход за налоговый период в полных рублях.

$$\text{ЕНВД} = 336940 \times 15 \% : 100 \% = 50541 \text{ руб.}$$

$$\text{Сумма уменьшающая ЕНВД} = 15673 + (8402 : 10 \times 3) = 18194 \text{ руб.}$$

$$\text{Начислен ЕНВД} = 50541 - 18194 = 32347 \text{ руб.}$$

**NB!** Если бы сумма страховых взносов и пособия по временной нетрудоспособности превысила 50% суммы ЕНВД, то в этом случае аптека бы начислила половину рассчитанной суммы ЕНВД.

Расчет ЕНВД на основании данных бухгалтерского и налогового учета отражается бухгалтером в налоговой декларации, которая подписывается директором аптеки.

Операция отражается на счетах бухгалтерского учета:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Налоговая декларация	Начислен ЕНВД	32347	99	68

## **ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО ВЫПОЛНЕНИЯ**

### **Задача 1.**

**Определить налог на добавленную стоимость, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека за налоговый период реализовала, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 492755 руб., медицинских изделий на сумму 83650 руб., парафармацевтических товаров на сумму 68430 руб. Получила комиссионное вознаграждение за бесплатно отпущенные лекарства на сумму 42617 руб. За тот же период аптека купила, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 178952 руб., медицинских изделий на сумму 59003 руб., парафармацевтических товаров на сумму 34920 руб., основных средств на сумму 56380 руб., медицинских халатов на сумму 12050 руб.

### **Задача 2.**

**Определить единый налог на вмененный доход, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека имеет торговый зал площадью в 98 кв.м. Базовая доходность и коэффициент-дефлятор К1 определены законодательством РФ. Значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 на территории муниципального образования «Город Томск» в зависимости от доходности составляет 0,404, от места нахождения аптеки внутри населенного пункта – 1,560, от ассортимента реализуемой продукции – 1,0. За налоговый период аптека уплатила страховых взносов на сумму 118590 руб. и пособие за 7 дней временной нетрудоспособности на сумму 13678 руб.

### **Задача 3.**

**Определить налог на добавленную стоимость, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека за налоговый период реализовала, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 512755 руб., медицинских изделий на сумму 92650 руб., парафармацевтических товаров на сумму 738430 руб. Получила комиссионное вознаграждение за бесплатно отпущенные лекарства на сумму 35617 руб. За тот же период аптека

купила, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 218952 руб., медицинских изделий на сумму 52743 руб., парафармацевтических товаров на сумму 37920 руб., основных средств на сумму 62380 руб., медицинских халатов на сумму 11850 руб.

#### **Задача 4.**

**Определить единый налог на вмененный доход, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека имеет торговый зал площадью в 114 кв.м. Базовая доходность и коэффициент-дефлятор К1 определены законодательством РФ. Значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 на территории муниципального образования «Город Томск» в зависимости от доходности составляет 0,404, от места нахождения аптеки внутри населенного пункта – 1,560, от ассортимента реализуемой продукции – 1,0. За налоговый период аптека уплатила страховых взносов на сумму 126590 руб., пособие за 8 дней временной нетрудоспособности на сумму 18678 руб., пособие за 13 дней нетрудоспособности на сумму 25784 руб.

#### **Задача 5.**

**Определить налог на добавленную стоимость, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека за налоговый период реализовала, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 542755 руб., медицинских изделий на сумму 84650 руб., парафармацевтических товаров на сумму 73430 руб., получила комиссионное вознаграждение за бесплатно отпущенные лекарства на сумму 45617 руб. За тот же период аптека купила, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 268952 руб., медицинских изделий на сумму 54003 руб., парафармацевтических товаров на сумму 44920 руб., оплатила, включая НДС, арендную плату на сумму 75380 руб., услуги связи на сумму 13820 руб.

#### **Задача 6.**

**Определить единый налог на вмененный доход, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека имеет торговый зал площадью в 126 кв.м. Базовая доходность и коэффициент-дефлятор К1 определены законодательством РФ. Значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 на территории муниципального образования «Город Томск» в зависимости от доходности составляет 0,404, от места нахождения аптеки внутри населенного пункта – 1,560, от ассортимента реализуемой продукции – 1,0. За налоговый период аптека уплатила страховых взносов на сумму 124590 руб. и пособие за 11 дней временной нетрудоспособности на сумму 37678 руб.

#### **Задача 7.**

**Определить налог на добавленную стоимость, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека за налоговый период реализовала, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 492755 руб., медицинских изделий на сумму 87650 руб., парафармацевтических товаров на сумму 75430 руб., получила комиссионное вознаграждение за бесплатно отпущенные лекарства на сумму 385617 руб. За тот же период аптека купила, включая НДС, лекарственных препаратов на сумму 3568952 руб., медицинских изделий на сумму 51603 руб., парафармацевтических товаров на сумму 46920 руб., оплатила, включая НДС, арендную плату на сумму 625380 руб., ремонт основных средств на сумму 8320 руб.

#### **Задача 8.**

**Определить единый налог на вмененный доход, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека имеет торговый зал площадью в 105 кв.м. Базовая доходность и коэффициент-дефлятор К1 определены законодательством РФ. Значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 на территории муниципального образования «Город Томск» в зависимости от доходности составляет 0,404, от места нахождения аптеки внутри населенного пункта – 1,560, от ассортимента реализуемой продукции – 1,0. За налоговый период аптека уплатила страховых взносов на сумму 276590 руб. и пособие за 15 дней временной нетрудоспособности на сумму 43678 руб.

### Задача 9.

**Определить единый налог на вмененный доход, подлежащий к уплате в бюджет за налоговый период, и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Аптека имеет торговый зал площадью в 84 кв.м. Базовая доходность и коэффициент-дефлятор К1 определены законодательством РФ. Значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2 на территории муниципального образования «Город Томск» в зависимости от доходности составляет 0,404, от места нахождения аптеки внутри населенного пункта – 1,560, от ассортимента реализуемой продукции – 1,0. За налоговый период аптека уплатила страховых взносов на сумму 221290 руб. и пособие за 14 дней временной нетрудоспособности на сумму 16378 руб.

### Задача 10.

**Рассчитать налог на имущество аптеки за 4 квартал и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Остаточная стоимость основных средств аптеки по данным бухгалтерского учета на начало каждого месяца налогового периода и на начало года, следующего за налоговым периодом, составила (в руб.):

На 1 января	На 1 февраля	На 1 марта	На 1 апреля	На 1 мая	На 1 июня	
196009	192724	189251	186282	183313	180144	
На 1 июля	На 1 августа	На 1 сентября	На 1 октября	На 1 ноября	На 1 декабря	На 1 января
173648	170679	167710	164741	161772	158079	154438

### Задача 11.

**Рассчитать налог на имущество аптеки за 4 квартал и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Остаточная стоимость основных средств аптеки по данным бухгалтерского учета на начало каждого месяца налогового периода и на начало года, следующего за налоговым периодом, составила (в руб.):

На 1 января	На 1 февраля	На 1 марта	На 1 апреля	На 1 мая	На 1 июня	
213190	209220	205251	201282	197313	193344	
На 1 июля	На 1 августа	На 1 сентября	На 1 октября	На 1 ноября	На 1 декабря	На 1 января
189648	185679	181710	177241	173772	169079	165438

### Задача 12.

**Рассчитать налог на имущество аптеки за 4 квартал и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Остаточная стоимость основных средств аптеки по данным бухгалтерского учета на начало каждого месяца налогового периода и на начало года, следующего за налоговым периодом, составила (в руб.):

На 1 января	На 1 февраля	На 1 марта	На 1 апреля	На 1 мая	На 1 июня	
231190	227220	223251	219282	215313	211344	
На 1 июля	На 1 августа	На 1 сентября	На 1 октября	На 1 ноября	На 1 декабря	На 1 января
207648	203679	119710	115741	111772	107079	103438

### Задача 13.

**Рассчитать налог на имущество аптеки за 4 квартал и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие:** Остаточная стоимость основных средств аптеки по данным бухгалтерского учета на начало каждого месяца налогового периода и на начало года, следующего за налоговым периодом, составила (в руб.):

На 1 января	На 1 февраля	На 1 марта	На 1 апреля	На 1 мая	На 1 июня	
249190	245220	241251	237282	266313	263344	
На 1 июля	На 1 августа	На 1 сентября	На 1 октября	На 1 ноября	На 1 декабря	На 1 января
260648	257679	254710	251741	248772	219079	227438

## ТЕМА 8

### УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

**Финансовый результат – это разница между доходами и расходами организации, образующимися в процессе кругооборота капитала.**

Положительный результат называется прибылью, отрицательный – убытком.

#### ЗАДАЧИ-МОДЕЛИ с эталоном решения

##### Задача 1.

**Составить товарный отчет за 20\_\_ г., рассчитать реализованные торговые наложения.**

**Условие.** Учетной политикой аптеки определено, что товар в аптеке учитывается в розничной цене с одновременным отражением торговой наценки. В аптеке ведется суммовой учет реализации товаров, поэтому фактическая себестоимость реализованных товаров определяется расчетным способом как разница между суммой полученной выручки и суммой рассчитанных бухгалтером реализованных торговых наложений.

На начало года на балансе заместителя директора аптеки (МОЛ) Ивановой А.С. числился товар на сумму по оптовой цене 100000 руб., по розничной цене 120000 руб.

В декабре 20\_\_ г. в аптеке имели место следующие товарные операции:

- получен товар от аптечного склада по счету-фактуре № 436 от 2 декабря 20\_\_ г. на сумму 200000 руб. (без НДС), на этот товар начислена торговая наценка 40000 руб.;

- по данным регистрации розничных оборотов № 3 от 31 декабря 20\_\_ г., реализовано за год населению товара на сумму 230000 руб., включая НДС 10 %, в том числе тариф за изготовление составил 34700 руб., вода очищенная – 5690 руб.;

- по акту № 6 от 31 декабря 20\_\_ г. списан товар, израсходованный за декабрь на хозяйственные нужды, на сумму без НДС по оптовой цене 2600 руб., по розничной цене 3100 руб.

### **Решение.**

Для составления отчета бухгалтер Петрова К.Н. рассчитала сумму начисленного за отчетный период НДС, реализованных товаров без НДС, реализованных торговых наложений, себестоимости реализованных товаров.

1. Начисленный НДС =  $230000 \times 9,09 \% : 100 \% = 20907$  руб.

2. Реализация в розничных ценах без НДС =  $230000 - 20907 = 209093$  руб.

3. Расчет реализованных за отчетный период торговых наложений.

3.1. Расчет среднего уровня торговых наложений производится по формуле:

Средний уровень ТН =  $(\text{ТНон} + \text{ТНп} - \text{ТНв} / \text{Рр.ц. без НДС} + \text{Окр.ц. без НДС}) \times 100 \%$ ,

где ТНон – наложения на остаток товаров на начало отчетного периода;

ТНп – наложения на поступивший товар;

ТНв – наложения на выбывший товар;

Рр.ц. без НДС – реализация товара за отчетный период;

Окр.ц. без НДС – остаток товаров на конец отчетного периода.

Ср. Ур. ТН =  $(20000 + 80390 - 500 / 209093 + 188197) \times 100 \% = 25,14 \%$ .

3.2. Расчет торговых наложений на остаток товаров на конец отчетного периода производится по формуле:

$\text{ТНок} = \text{Окр.ц. без НДС} \times \text{Ср. ур. ТН} : 100 \%$

$\text{ТНок} = 188197 \times 25,14 \% : 100 \% = 47312,73$ .

3.3. Расчет реализованных за отчетный период торговых наложений производится по формуле:

$\text{ТНр} = \text{ТНон} + \text{ТНп} - \text{ТНв} - \text{ТНок}$

$\text{ТНр} = 20\ 000 + 80\ 390 - 500 - 47\ 312,73 = 52577,27$ .

4. Реализация в опт.ценах =  $209093 - 52577,27 = 156515,73$ .

Заместителем директора аптеки (МОЛ) Ивановой А.С. составлен товарный отчет за 20\_\_ г. на основании первичных документов и данных расчетов.

**Наименование организации МУП «Аптека № 1»**

**ТОВАРНЫЙ ОТЧЕТ**

за 20\_\_ г.

Материально ответственное лицо

(должность, ФИО) заместитель директора Иванова А.С.

№ п/п	Наименование операции	Документ		СУММА		
		дата	номер	товара		торговых наложений
				роз. цена	опт. цена	
	Остаток на «01» января 20__ г.			120000	100000	20000
	<b>ПРИХОД</b>					
1.	Поступило от аптечного склада	02.12.20__ г.	436	240000	200000	40000
2.	Тариф	31.12.20__ г.	3	34700	-	34700
3.	Вода очищенная	31.12.20__ г.	3	5690	-	5690
	Итого приход:			280390	200 000	80390
	<b>РАСХОД</b>					
1.	Реализовано населению	31.12.20__ г.	3	209093	156515,73	52577,27
2.	Списано на хозяйственные нужды	31.12.20__ г.	6	3100	2600	500
	Итого расход:			212193	159115,73	53077,27
	Остаток на «01» января 20__ г.			188197	140884,27	47321,73

Приложение трех документов.

Отчеты и документы принял бухгалтер (подпись)

Петрова К.Н.

Отчет проверил бухгалтер (подпись)

Петрова К.Н.

Остаток товара в сумме сто восемьдесят восемь тысяч сто девяносто семь рублей 00 коп. подтверждаю.

Материально ответственное лицо

заместитель директора (подпись)

Иванова А.С.

## **Задача 2.**

### **Рассчитать расходы на продажу за 20\_\_ г.**

**Условие.** По данным учета на начало года на балансе аптеки находились не реализованные в прошлом отчетном периоде расходы (сальдо начальное 44 счета «Расходы на продажу») на сумму 1200.

В течение отчетного периода информация о расходах аптеки, связанных с реализацией товаров и услуг, на основании первичных документов накапливалась в дебете 44 счета «Расходы на продажу». В отчетном периоде произведено расходов на сумму 38945 (дебетовый оборот 44 счета), в том числе транспортные расходы составили 2770.

**Решение.** Расчет реализованных за отчетный период расходов проводит бухгалтер по данным бухгалтерского учета.

1. Расчет среднего уровня расходов производится по формуле:

$$\text{Ср. ур. Р} = (\text{Рон} + \text{ТРп} / \text{Р р.ц. без НДС} + \text{Ок р.ц. без НДС}) \times 100 \%,$$

где Рон – транспортные расходы на остаток товаров на начало отчетного периода;

ТРп – транспортные расходы, произведенные в отчетном периоде;

Рр.ц. без НДС – реализация товара за отчетный период;

Окр.ц. без НДС – остаток товаров на конец отчетного периода.

$$\text{Ср. ур. Р} = (1200 + 2770 / 209093 + 188197) \times 100 \% = 1 \%$$

2. Расчет расходов на остаток товаров на конец отчетного периода производится по формуле:

$$\text{Рок} = \text{Ок р.ц. без НДС} \times \text{Ср. ур. Р} : 100 \%$$

$$\text{Рок} = 188197 \times 1 \% : 100 \% = 1881,97.$$

3. Расчет реализованных за отчетный период расходов производится по формуле:

$$\text{Рр} = \text{Рон} + \text{Рп} - \text{Рок},$$

где Рп – расходы, произведенные в отчетном периоде, включая транспортные расходы;

$$\text{Рр} = 1200 + 38945 - 1881,97 = 38263,03.$$

## **Задача 3.**

### **Рассчитать финансовый результат от продажи за 20\_\_ г.**

**Условие.** Информации о доходах и расходах от торговой деятельности аптеки в течение отчетного периода накапливается на счете 90 «Продажи» (см. задачи 1 и 2).

**Решение.** Результат от реализации товаров определяется бухгалтером в конце отчетного периода закрытием (выравниванием оборотов) 90 счета.

Отражаем операции на 90 счете:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Приходные кассовые ордера	Реализован товар населению за наличный расчет в розничных ценах с НДС	230000	50	90
2.	Книга продаж, налоговая декларация	Начислен НДС	20907	90	68
3.	Бухгалтерская справка-расчет	Списаны реализованные за отчетный период товары по розничным ценам без НДС	209093	90	41/2
4.	Бухгалтерская справка-расчет	Списаны реализованные за отчетный период торговые наложения (красное сторно)	<b>52577,27</b> (красными чернилами)	90	42
5.	Бухгалтерская справка-расчет	Списаны расходы на продажу	38263,03	90	44
6.	Бухгалтерская справка-расчет	Заккрытие 90 счета «Продажи» (формирование прибыли от реализации)	14314,24	90	99

Счет № 90 «Продажи»	
Дебет	Кредит
Сн -	Сн -
2) 20 907	1) 230000
3) 209 093	
4) <b>52 577,27</b> <b>(вычитается)</b>	
5) 38 263,03	
ДО предварительный=215685,76	КО предварительный = 230000
6) 14314,24 (КОпр. – ДОпр.)	
ДО = 230000	КО = 230000
Ск -	Ск -

#### Задача 4.

Рассчитать финансовый результат от прочих операций за 20\_\_ г.

**Условие.** В течение отчетного периода в аптеке имели место следующие операции:

- списана остаточная стоимость основного средства на сумму 3700;

- оприходованы выявленные в момент инвентаризации излишки денежных средств на сумму 200;
- начислен налог на имущество аптеки на сумму 2300.

Информации о доходах и расходах от операций, не связанных с реализацией товаров и услуг, в течение отчетного периода накапливается на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

**Решение.** Результат определяется бухгалтером в конце отчетного периода закрытием (выравниванием оборотов) 91 счета.

Отражаем операции на 91 счете:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
7.	Акт о списании объекта основного средства	Списана остаточная стоимость основного средства	3700	91	01
8.	Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией, приказ по аптеке	Оприходованы излишки денежных средств	200	50	91
9.	Налоговая декларация	Начислен налог на имущество	2300	91	68
10.	Бухгалтерская справка-расчет	Закрытие 91 счета «Прочие доходы и расходы» (формирование сальдо прочих расходов)	5800	99	91

Счет № 91 «Прочие доходы и расходы»	
Дебет	Кредит
Сн -	Сн -
7) 3700	8) 200
9) 2300	
ДО предварительный = 6000	КО предварительный = 200
	10) 5800 (ДОпр. – КОпр.)
ДО = 6000	КО = 6000
Ск -	Ск -

### Задача 5.

**Рассчитать финансовый результат от хозяйственной деятельности за 20\_\_ г.**

**Условие.** В конце отчетного периода результаты от торговой и прочей деятельности отнесены на 99 счет «Прибыли и убытки» (см. решение задач 3 и 4).

**Решение.** Бухгалтер рассчитывает балансовую прибыль, начисляет налог на прибыль и определяет финансовый результат (закрывает 99 счет) от хозяйственной деятельности аптеки в виде чистой прибыли (непокрытого убытка).

Счет № 99 «Прибыли и убытки»	
Дебет	Кредит
Сн -	Ск -
10) 5800	6) 14314,24
ДО предварительный=5800	КО предварительный = 14 314,24
11) 1702	
ДО предварительный = 7502	
12) 6812,24 (КО пр. – ДО пр.)	
ДО = 14 314,24	КО = 14 314,24
Ск -	Ск -

Балансовая прибыль (прибыль до налогообложения) (КО пр. – ДО пр.) = 14 314,24 – 5800 = 8514,24.

Налог на прибыль = балансовая прибыль x ставка налога на прибыль : 100 % = 8514,24 x 20 % : 100 % = 1702 (исчисляется в целых руб.).

Отражаем операции на 99 счете:

№ п/п	Документ	Наименование операции	Сумма	Корр. счета	
				дебет	кредит
1.	Налоговая декларация	Начислен налог на прибыль	1702	99	68
2.	Бухгалтерская справка-расчет	Реформация баланса (закрытие 99 счета, формирование чистой прибыли)	6812,24	99	84

### Задача 6.

**Составить «Отчет о финансовых результатах» за год 20\_\_ г.**

**Условие.** Отчет составляется бухгалтером на основании данных результативных счетов (см. предыдущие задачи). Показатели вносятся в отчет в тыс. руб. (суммы от 500 руб. и более округляются до од-

ной тысячи руб., суммы менее 500 руб. отбрасываются). Вычитаемые показатели и отрицательные величины указываются в скобках. При отсутствии показателей в соответствующих графах и строках ставится прочерк. Данные за предыдущий год берутся из предыдущего отчета (не заполнять).

### **Решение.**

1. В строку «выручка» вносится сумма реализованных товаров без НДС. Она равна 209093 руб. (операция 3, задача 3). В отчет вносится 209 тыс. руб.

2. Себестоимость продаж определяется по разнице сумм выручки и валовой прибыли. Выручка равна 209093 (операция 3, задача 3), валовая прибыль – 52577,27 (операция 4, задача 3). Себестоимость продаж равна 156515,73 руб. (209093 – 52577,27). В отчет вносится 157 тыс. руб.

3. Валовая прибыль определяется по разнице сумм выручки и себестоимости продаж: 209 тыс. руб. – 157 тыс. руб. = 52 тыс. руб.

4. Коммерческие расходы равны расходам на продажу 38263,03 руб. (операция 5, задача 3). В отчет вносится 38 тыс. руб.

5. Прибыль от продаж определяется по формуле: выручка – себестоимость продаж – коммерческие расходы = 209 тыс. руб. – 157 тыс. руб. – 38 тыс. руб. = 14 тыс. руб. Сумма должна соответствовать сумме по операции «закрытие 90 счета» (операция 6, задача 3).

6. Прочие доходы соответствуют предварительному кредитовому обороту 91 счета. Сумма 200 руб. (см. 91 счет, задача 4) в отчет не вносится.

7. Прочие расходы соответствуют предварительному дебетовому обороту 91 счета. Сумма 6 тыс. руб. (см. 91 счет, задача 4) вносится в отчет.

8. Прибыль до налогообложения определяется по формуле: прибыль от продаж + прочие доходы – прочие расходы = 14 тыс. руб. – 6 тыс. руб. = 8 тыс. руб.

9. Текущий налог на прибыль соответствует сумме по операции «начислен налог на прибыль» (операция 11, задача 5) и равен 1702 руб. В отчет вносится 2 тыс. руб.

10. Чистая прибыль определяется по формуле: прибыль до налогообложения – текущий налог на прибыль = 8 тыс. – 2 тыс. руб. = 6 тыс. руб. и должна соответствовать сумме по операции «закрытие 99 счета» (операция 12, задача 5). Эта сумма дублируется в справоч-

ной информации в строке «совокупный финансовый результат периода».

Отчет подписывается руководителем аптеки. Датой составления отчета является последний день отчетного периода.

### ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

за год 20\_\_ г.

Форма № 2 по ОКУД 0710002

Дата (число, месяц, год) 31 12 20\_\_

Организация МУП «Аптека № 1»

Идентификационный номер налогоплательщика 7019006741

Вид экономической деятельности Услуги по розничной торговле фармацевтическими товарами по ОКВЭД 52.31.

Организационно-правовая форма / форма собственности

Муниципальное унитарное предприятие / муниципальная собственность по ОКОПФ / ОКФС 41 /14

Единицы измерения \_\_\_\_\_ тыс. \_\_\_\_\_ руб.

по ОКЕИ 384/385

Наименование показателя	За год 20__ г.	За год 20__ г.
1	3	4
Выручка	209	
Себестоимость продаж	(157)	
Валовая прибыль (убыток)	52	
Коммерческие расходы	(38)	
Управленческие расходы	(-)	
Прибыль (убыток) от продаж	14	
Доходы от участия в других организациях	-	
Проценты к получению	-	
Проценты к уплате	(-)	
Прочие доходы	-	
Прочие расходы	(6)	
Прибыль (убыток) до налогообложения	8	
Текущий налог на прибыль	(2)	
В т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	-	
Изменения отложенных налоговых обязательств	-	
Изменения отложенных налоговых активов	-	
Прочее	-	
Чистая прибыль (убыток)	6	

#### Справочно:

Совокупный финансовый результат периода

6

Руководитель (подпись)

Егорова М.С.

31.12.20\_\_ г.

## **ЗАДАЧИ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ**

### **Задача 1.**

**Рассчитать сумму расходов на продажу, подлежащих к списанию в отчетном периоде на финансовый результат и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** В отчетном периоде сальдо начальное счета 44 «Расходы на продажу» составило 13000 руб. Дебетовый оборот счета 44 «Расходы на продажу» составил 145600 руб., в том числе транспортные расходы – 1500 руб. Сальдо конечное счета 41/2 «Товары в розничной продаже» равно 356000 руб. Кредитовый оборот 90 счета «Продажи» определен на сумму 1200300 руб. Начислен НДС на сумму 112170 руб.

### **Задача 2.**

**Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции. Вывести за отчетный период финансовый результат от торговой деятельности аптеки (закрыть 90 счет «Продажи»).**

**Условие.** За отчетный период аптека реализовала населению товаров на сумму 1580400 руб., включая НДС 10 %, списала на финансовый результат реализованные торговые наложения на сумму 426708 руб., издержки обращения на сумму 347688 руб.

### **Задача 3.**

**Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции. Вывести за отчетный период финансовый результат от прочей деятельности аптеки (закрыть 91 счет «Прочие доходы и расходы»).**

**Условие.** В отчетном периоде списана остаточная стоимость объекта основного средства на сумму 5600 руб. В результате списания объекта основного средства оприходованы материалы на сумму 3500 руб. Начислен налог на имущество на сумму 15700 руб. Списана вследствие естественного износа тара на сумму 450 руб.

#### **Задача 4.**

**Определить реализованные за отчетный период торговые наложения аптеки и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** По данным товарного отчета определено:

Показатель	По розничным ценам (руб.)	По оптовым ценам (руб.)
1. Остаток товаров на начало отчетного периода	486375	389100
2. Поступило товаров	1065078	845300
3. Реализовано товаров	1194054	
4. Выбыло товаров	5900	4730

#### **Задача 5.**

**Определить финансовый результат хозяйственной деятельности аптеки за отчетный период (закрыть 99 счет «Прибыли и убытки») и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** За отчетный период прибыль аптеки от реализации товаров и услуг составила 16900 руб., сальдо прочих расходов – 17930 руб.

#### **Задача 6.**

**Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции. Вывести за отчетный период финансовый результат от торговой деятельности аптеки (закрыть 90 счет «Продажи»).**

**Условие.** За отчетный период аптека отпустила ЛПУ товаров на сумму 620900 руб., включая НДС 10 %, списала на финансовый результат реализованные торговые наложения на сумму 167643 руб., издержки обращения на сумму 136598 руб.

#### **Задача 7.**

**Определить реализованные за отчетный период торговые наложения аптеки и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** В отчетном периоде сальдо начальное 42 счета «Торговая наценка» составило 203072 руб. Дебетовый оборот 42 счета определен на сумму 15793 руб. Предварительный кредитовый оборот 42 счета составил сумму 295020 руб. Сальдо конечное 41/2 счета «Товары в розничной торговле» определено на сумму 501700 руб. Кредитовый оборот 90 счета «Продажи» рассчитан в размере 1009560 руб. Начисленный НДС равен 91769 руб.

### **Задача 8.**

**Рассчитать сумму расходов на продажу, подлежащих в отчетном периоде к списанию на финансовый результат и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** На начало отчетного периода нереализованных издержек обращения осталось на сумму 11785 руб. В отчетном периоде аптека произвела следующие расходы: начислена заработная плата персоналу на сумму 107400 руб., начислена амортизация основных средств на сумму 67100 руб., оплачены транспортные расходы на сумму 2800 руб. Реализация товаров составила 690200 руб., включая НДС 10 %. Остаток стоимости товаров на конец отчетного периода в розничных ценах без НДС составил 280000 руб.

### **Задача 9.**

**Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции. Вывести за отчетный период финансовый результат от торговой деятельности аптеки (закрыть 90 счет «Продажи»).**

**Условие.** За отчетный период аптека реализовала товаров населению на сумму 515000 руб., включая НДС на сумму 46800, ЛПУ на сумму 380000, в т.ч. НДС на сумму 34500 руб. Списала на финансовый результат реализованные торговые наложения на сумму 241650 руб., издержки обращения на сумму 259550 руб.

### **Задача 10.**

**Определить финансовый результат хозяйственной деятельности аптеки за отчетный период (закрыть 99 счет «Прибыли и убытки») и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** За отчетный период прибыль аптеки от реализации товаров и услуг составила 296300 руб., сальдо прочих расходов – 56700 руб.

### **Задача 11.**

**Рассчитать сумму расходов на продажу, подлежащих к списанию в отчетном периоде на финансовый результат и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** В отчетном периоде сальдо начального счета 44 «Расходы на продажу» составило 15800 руб. Дебетовый оборот счета

44 «Расходы на продажу» составил 175200 руб., в том числе транспортные расходы – 3200 руб. Сальдо конечное счета 41/2 «Товары в розничной продаже» равно 480230 руб. Кредитовый оборот 90 счета «Продажи» определен на сумму 960300 руб. Начислен НДС на сумму 87264 руб.

### **Задача 12.**

**Определить реализованные за отчетный период торговые наложения аптеки и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** По данным товарного отчета определено:

Показатель	По розничным ценам (руб.)	По оптовым ценам (руб.)
1. Остаток товаров на начало отчетного периода	312375	249900
2. Поступило товаров	775908	615800
3. Реализовано товаров	809312	
4. Выбыло товаров	6972	5490

### **Задача 13.**

**Определить финансовый результат хозяйственной деятельности аптеки за отчетный период (закрыть 99 счет «Прибыли и убытки») и отразить на счетах бухгалтерского учета.**

**Условие.** За отчетный период убыток аптеки от реализации товаров и услуг составила 15800 руб., сальдо прочих доходов – 19450 руб.

## ТЕМА 9

### БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

**Бухгалтерская отчетность** – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Годовая бухгалтерская отчетность состоит из формы № 1 «Бухгалтерский баланс», формы № 2 «Отчет о финансовых результатах», формы № 3 «Отчет об изменениях капитала», формы № 4 «Отчет о движении денежных средств».

Промежуточная отчетность состоит из формы № 1 и формы № 2.

**Бухгалтерский баланс** – это прием группировки и обобщенного отражения состава активов, финансовых обязательств и источников их формирования в денежной оценке на определенную дату.

#### ЗАДАЧА-МОДЕЛЬ с эталоном решения

**Составить бухгалтерский баланс за отчетный 2018 г.**

**Условие.** Баланс состоит из статей. Отдельная статья представляет собой экономически обособленный объект учета, например товары (статья актива), уставный капитал (статья пассива) и т.д. Каждой статье баланса соответствуют определенный синтетический счет. Счет несет в себе информацию (сальдо начальное и конечное) для внесения в баланс.

Данные синтетических счетов бухгалтерского учета за отчетный год представлены в оборотной ведомости.

**Сальдо-оборотная ведомость по синтетическим счетам за 2018 г. (руб.)**

№ сч ета	Наименова- ние сч ета	Сальдо на 31.12.17 г.		Обороты		Сальдо на 31.12.18 г.	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
01	Основные средства	186000		33000	5000	214000	
02	Амортизация основных средств		20000	3000	6000		23000

10	Материалы	60000		110000	120000	50000	
19	НДС по приобретенным ценностям	-		20000	20000	-	
41/2	Товары в розничной торговле	1200000		2000000	1850000	1350000	
41/3	Тара под товаром	0		-	-	0	
42	Торговая наценка		300000	500000	550000		350000
44	Расходы на продажу	1000		40000	36000	5000	
50	Касса	8000		25000	29000	4000	
51	Расчетные счета	40000		380000	340000	80000	
60	Расчеты с поставщиками		254000	177000	100000		177000
62	Расчеты с покупателями	25000		100000	124000	1000	
68	Расчеты по налогам и сборам		12000	1000	-		11000
69	Расчеты по социальному страхованию		11000	-	1000		12000
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		79000	54000	30000		55000
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		83000	69000	-		14000
80	Уставный капитал		10000	-	-		10000
82	Резервный капитал		42000	-	-		42000
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		709000	-	301000		1010000
	Итого:	1520000	1520000	3512000	3512000	1704000	1704000

**Решение.** На основании данных ведомости от лица главного бухгалтера (бухгалтера) составляем бухгалтерский баланс за 2018 г.

Актив баланса заполняем по данным активных счетов (дебетовых сальдо), пассив – по данным пассивных счетов (кредитовых сальдо). Баланс на 31.12. 2018 г. оформляется на основании данных конечных сальдо счетов, то есть по состоянию на 31.12.2018 г., а баланс на 31 декабря 2017 г. – на основании начальных сальдо, то есть по состоянию на 31.12.2017 г. Баланс на 31.12.2016 г. (составляется на основании баланса за прошлый год) не оформлять.

Оценку активов осуществляем по фактической стоимости, то есть за вычетом регулирующих величин (амортизации ОС, торговых наценок). Поэтому ОС отражаем в балансе по остаточной стоимости, а товары – по цене приобретения.

Показатели вносятся в баланс в тыс. руб. (суммы от 500 руб. и выше округляются до одной тысячи руб., а менее – отбрасываются).

При отсутствии каких-либо показателей, подлежащих раскрытию, в соответствующих графах и строках ставим прочерк. Вычитаемые величины указываем в скобках.

Показатели по каждой статье баланса определяются, как указано ниже.

Статья «Основные средства» = Дебетовое сальдо счета 01 – Кредитовое сальдо счета 02.

Статья «Запасы» = Дебетовое сальдо счета 10 счета + Дебетовое сальдо субсчета 41/2 + Дебетовое сальдо субсчета 41/3 – Кредитовое сальдо счета 42 + Дебетовое сальдо счета 44.

Статья «НДС по приобретенным ценностям» = Дебетовое сальдо счета 19.

Статья «Дебиторская задолженность» = Дебетовое сальдо счета 62 + Дебетовое сальдо счета 71 + Дебетовое сальдо счета 73 + Дебетовое сальдо счета 76.

Статья «Денежные средства» = Дебетовое сальдо счета 50 + Дебетовое сальдо счета 51 + Дебетовое сальдо счета 57.

Статья «Прочие оборотные активы» = Дебетовое сальдо счета 94.

Статья «Уставный капитал» = Кредитовое сальдо счета 80.

Статья «Резервный капитал» = Кредитовое сальдо счета 82.

Статья «Нераспределенная прибыль» = Кредитовое сальдо счета 84.

Статья «Кредиторская задолженность» = Кредитовое сальдо счета 60 + Кредитовое сальдо счета 68 + Кредитовое сальдо счета 69 + Кредитовое сальдо счета 70 + Кредитовое сальдо счета 62 + Кредито-

вое сальдо счета 71 + Кредитовое сальдо счета 73 + Кредитовое сальдо счета 76.

Расчеты по каждой статье баланса проводим, как указано ниже.

На 2017 г. статья «Основные средства» =  $186000 - 20000 = 166000$  руб. В баланс вносим 166 тыс. руб.

На 2018 г. статья «Основные средства» =  $214000 - 23000 = 191000$  руб. (191 тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Запасы» =  $60000 + 1200000 - 300000 + 1000 = 961000$  руб. (961 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Запасы» =  $50000 + 1350000 - 350000 + 5000 = 1055000$  руб. (1055 тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Дебиторская задолженность» = 25000 руб. (25 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Дебиторская задолженность» = 1000 руб. (тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Денежные средства» =  $8000 + 40000 = 48000$  руб. (48 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Денежные средства» =  $4000 + 80000 = 84000$  руб. (84 тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Уставный капитал» = 10000 руб. (10 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Уставный капитал» = 10000 руб. (10 тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Резервный капитал» = 42000 руб. (42 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Резервный капитал» = 42000 руб. (42 тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Нераспределенная прибыль» = 709000 руб. (709 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Нераспределенная прибыль» = 1010000 руб. (1010 тыс. руб.).

На 2017 г. статья «Кредиторская задолженность» =  $254000 + 12000 + 11000 + 79000 + 83000 = 439000$  руб. (439 тыс. руб.).

На 2018 г. статья «Кредиторская задолженность» =  $177000 + 11000 + 12000 + 55000 + 14000 = 269000$  руб. (269 тыс. руб.).

В конце каждой части баланса выводим итоги (валюту) баланса. Итоги по активу (стр. «Баланс») и пассиву (стр. «Баланс») должны совпадать по каждой графе.

Датой составления бухгалтерской отчетности считаем последний день отчетного периода. Утверждаем баланс от лица руководителя аптеки.

К балансу оформляем пояснения, в которых раскрываем порядок формирования балансовой стоимости на начало и конец отчетного года основных средств, материально-производственных запасов,

структуру дебиторской и кредиторской задолженности, изменения капитала. Номер пояснения в балансе соответствует номеру пояснения в записке.

## БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на 31 декабря 2018 г.

Форма № 1 по ОКУД 0710001

Дата (число, месяц, год,) 31 12 2018

Организация МУП «Аптека № 1»

Идентификационный номер налогоплательщика ИНН7019006741

Вид деятельности Услуги по розничной торговле фармацевтическими товарами по ОКВЭД 52.31

Организационно-правовая форма / форма собственности

Муниципальное унитарное предприятие / муниципальная собственность по ОКОПФ / ОКФС 41 /14

Единицы измерения тыс. руб. по ОКЕИ 384/385

Местонахождение (адрес) 634029, г. Томск, пр. Фрунзе, 24

Пояснения	АКТИВ	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Нематериальные активы	-	-	
	Результаты исследований и разработок	-	-	
<1>	Основные средства	191	166	
	Доходные вложения в материальные ценности	-	-	
	Финансовые вложения	-	-	
	Отложенные налоговые активы	-	-	
	Прочие внеоборотные активы	-	-	
	ИТОГО по разделу I	191	166	
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
<2>	Запасы	1055	961	
	НДС по приобретенным ценностям	-	-	
<3>	Дебиторская задолженность	1	25	
	Финансовые вложения	-	-	
<4>	Денежные средства	84	48	
	Прочие оборотные активы	-	-	
	ИТОГО по разделу II	1140	1034	
	<b>БАЛАНС</b>	1331	1200	

Пояснения	ПАССИВ	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
<5>	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	(-)	(-)	
	Переоценка внеоборотных активов	-	-	
	Добавочный капитал (без переоценки)	-	-	
<6>	Резервный капитал	42	42	
<7>	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1010	709	
	ИТОГО по разделу III	1062	761	
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства	-	-	
	Отложенные налоговые обязательства	-	-	
	Прочие долгосрочные обязательства	-	-	
	ИТОГО по разделу IV	-	-	
	<b>IV. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства	-	-	
<8>	Кредиторская задолженность	269	439	
	Доходы будущих периодов	-	-	
	Резервы предстоящих расходов	-	-	
	Прочие обязательства	-	-	
	ИТОГО по разделу V	269	439	
	<b>БАЛАНС</b>	1331	1200	

Руководитель подпись

Егорова М.С.  
31 декабря 2018 г.

### Пояснение к балансу за 2018 г.

<1> Балансовая стоимость основных средств определена как разница между первоначальной стоимостью на начало отчетного года 186 тыс. руб. и накопленной амортизацией 20 тыс. руб., на конец отчетного года – 214 тыс. руб. и 23 тыс. руб. соответственно. Начисление амортизации осуществляется линейным методом согласно принятой учетной политике.

<2> Запасы состоят из товаров, материалов и расходов на продажу. Материалы учитываются при приобретении по фактической себестоимости, а при выбытии методом ФИФО, товары учитываются по розничной цене с одновременным учетом торговой наценки согласно принятой учетной политике. Балансовая стоимость товаров определена как разница между розничной ценой на начало отчетного года 1200 тыс. руб. и торговой наценкой 300 тыс. руб., на конец отчетного года – 1350 тыс. руб. и 350 тыс. руб. соответственно.

<3> Дебиторская задолженность состоит из задолженности покупателей, которая уменьшается к концу года на 24 тыс. руб. Просроченной дебиторской задолженности нет.

<4> Денежные средства состоят из наличных денежных средств и средств на расчетном счете на начало отчетного года на сумму 8 тыс. руб. и 40 тыс. руб., на конец отчетного года 4 тыс. руб. и 80 тыс. руб. соответственно.

<5> Уставный капитал не изменяется за отчетный год.

<6> Резервный капитал не изменяется за отчетный год.

<7> Нераспределенная прибыль увеличивается за счет чистой прибыли отчетного года на сумму 301 тыс. руб.

<8> Большую долю кредиторской задолженности составляет задолженность поставщикам за товары. Кредиторская задолженность к концу года уменьшается на 170 тыс. руб. Просроченной кредиторской задолженности нет.

## **ЗАДАЧА ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО ВЫПОЛНЕНИЯ**

**Составить начальный и конечный баланс на основании данных бухгалтерских счетов.**

Сальдо-оборотная ведомость по синтетическим счетам (руб.)

Номер счета	Наименование счета	Сальдо начальное		Обороты		Сальдо конечное	
		дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
01	Основные средства	440000		-	-	440000	
02	Амортизация основных средств		20000	-	5000		25000
19	НДС	35000		10000	-	45000	
41	Товары в розничной торговле	230000		100000	-	330000	

44	Расходы на продажу	20000		5000	-	25000	
50	Касса	51000		100000	112000	39000	
60	Расчеты с поставщиками		205000	-	110000		315000
80	Уставный капитал		500000	-	-		500000
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		51000	112000	100000		39000
	Итого:	776000	776000	327000	327000	879000	879000

## ТЕМА 10

### УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА

**Учетная политика** – это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета, а именно первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Раскрытию в учетной политике подлежат способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на финансовое состояние аптеки, без знания которых невозможна достоверная оценка результатов ее деятельности.

Положения, раскрываемые в приказе по учетной политике, делятся на 2 раздела:

- 1) организационно-технический;
- 2) методический.

В разделах находят отражение элементы учетной политики и вариант их раскрытия.

### ЗАДАЧА-МОДЕЛЬ с эталоном решения

**Разработать учетную политику аптеки на предстоящий финансовый год.**

**Условие.** В учетной политике должны найти отражение способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на финансовое состояние аптеки, без знания которых невозможна достоверная оценка результатов ее деятельности.

**Решение.** От лица главного бухгалтера разрабатываем учетную политику аптеки. От лица директора утверждаем и приказом по аптеке оформляем положение об учетной политике на следующий финансовый год.

Утверждаю  
Директор (подпись) \_\_\_\_\_ Егорова М.С.  
28 декабря 2017 г.

Приказ № 38  
по МУП «Аптека № 1»  
об утверждении учетной политики  
для целей бухгалтерского учета на 2018 г.  
27 декабря 2017 г. г. Томск

### 1. Общие положения

1.1. Бухгалтерский учет в МУП «Аптека № 1» ведется в соответствии с Законом РФ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н, Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденными Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.

1.2. При оценке статей бухгалтерской отчетности обеспечивается соблюдение допущений и требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н.

1.3. Отражение фактов хозяйственной деятельности осуществляется с использованием принципа временной определенности, который предусматривает, что факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выбытия денежных средств, связанными с этими фактами.

### 2. Организационно-технический раздел

2.1. Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства РФ при выполнении хозяйственных операций несет директор.

2.2. Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление достоверной бухгалтерской отчетности, формирование учетной политики.

2.3. Применяется рабочий план счетов и субсчетов бухгалтерского учета согласно приложению к данному приказу.

2.4. Бухгалтерский учет осуществляется по журнально-ордерной форме с применением программы «1-С: Бухгалтерия».

2.5. Бухгалтерский учет имущества, обязательств, хозяйственных операций осуществляется в рублях и копейках.

2.6. Хозяйственные операции в бухгалтерском учете оформляются типовыми унифицированными первичными документами, формы которых утверждены законодательством РФ. При необходимости применяются ведомственные формы первичных документов.

2.7. Применяются формы регистров аналитического учета, предусмотренные программным обеспечением бухгалтерского учета, с соблюдением общих методических принципов их оформления.

2.8. Регистры аналитического и синтетического учета оформляются автоматизировано и распечатываются не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом.

2.9. Все учетные регистры хранятся в электронном виде в течение пяти лет.

2.10. Порядок документооборота и технология обработки учетной информации регламентируется графиком и правилами документооборота, утвержденными отдельным приказом.

2.11. Перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных документов, регистров бухгалтерского учета, утверждается отдельным приказом.

2.12. Список лиц, которым выдаются денежные средства из кассы под отчет, срок использования денежных средств, утверждается отдельным приказом. По окончании установленного срока подотчетное лицо должно в течение трех рабочих дней отчитаться в использовании денежных средств.

2.13. Отдельным приказом утверждается норма выплаты суточных расходов сотрудникам, убывающим в служебную командировку по России и за рубеж в соответствии со ст. 168 ТК РФ.

2.14. Отдельным приказом утверждается перечень должностных лиц, которым разрешается пользоваться услугами Интернета, сотовой связи, осуществлять междугородние переговоры. Организуется контроль целесообразности производимых на эти услуги расходов.

2.15. В целях обеспечения сохранности имущества и достоверности бухгалтерского учета и отчетности производится инвентаризация имущества и обязательств в порядке и с периодичностью, установленными законодательством РФ, но не реже

- основных средств – одного раза в три года;
- товаров – одного раза в год;
- лекарственных средств, подлежащих предметно-количественному учету, – одного раза в месяц;
- денежных средств в кассе – одного раза в месяц;
- обязательств – ежеквартально;
- остальных объектов – одного раза в год, но не ранее 1 октября.

Внеплановые инвентаризации кассы и материально-производственных запасов проводятся по решению директора.

### 3. Методический раздел

#### 3.1. Учет основных средств.

3.1.1. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

3.1.2. В качестве объектов основных средств принимается имущество со сроком эксплуатации более 12 месяцев.

3.1.3. Учет объектов основных средств производится по фактическим расходам на приобретение и доведение до состояния пригодного к эксплуатации.

3.1.4. Предметы, в отношении которых выполняются условия признания их основными средствами, но стоимостью до 40 тыс. руб., учитываются в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих предметов контроль их движения возлагается на материально-ответственное лицо.

3.1.5. Расходы на модернизацию увеличивают первоначальную стоимость объектов основных средств.

3.1.6. Расходы на текущий ремонт объектов основных средств учитываются в составе расходов на продажу.

3.1.7. Переоценка объектов основных средств не производится.

3.1.8. Сроки полезного использования объектов основных средств определяются исходя из нормативно-правовых ограничений (Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»).

3.1.9. Амортизация объектов основных средств начисляется линейным способом.

3.2. Учет нематериальных активов

3.2.1. Учет объектов нематериальных активов производится по фактическим расходам на приобретение.

3.2.2. Переоценка объектов нематериальных активов не производится.

3.2.3. Проверка объектов нематериальных активов на обесценивание не производится.

3.2.4. Срок полезного использования нематериальных активов устанавливается при принятии объектов к учету исходя из срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности, согласно законодательству РФ.

3.2.5. Амортизационные отчисления по объектам нематериальных активов определяются линейным способом. Не начисляется амортизация по объектам нематериальных активов стоимостью за каждый объект без НДС менее 100 тыс. руб. и сроком полезного использования менее 12 месяцев.

3.3. Учет материально-производственных запасов.

3.3.1. Учет приобретенных материалов производится по фактической себестоимости.

3.3.2. За единицу учета материалов принимается номенклатурный номер.

3.3.3. При выбытии материалов их оценка производится по себестоимости первых по времени приобретения материалов (методом ФИФО).

3.3.4. Списание стоимости специальной одежды, срок эксплуатации которой не превышает 12 месяцев, производится одновременно в момент ее выдачи в эксплуатацию.

3.3.5. При списании материалов их стоимость относится на расходы на продажу.

3.3.6. Учет товаров в розничной торговле ведется по продажным ценам с отдельным учетом торговых наценок.

3.3.7. Себестоимость проданных за отчетный период товаров определяется расчетным путем через расчет среднего процента торговых наложений на оста-

ток товаров на конец отчетного периода и реализованных торговых наложений. В конце отчетного периода себестоимость проданных товаров списывается в дебет 90 счета «Продажи».

3.3.8. Потери материально-производственных запасов в пределах установленных законодательством РФ норм естественной убыли относятся на расходы на продажу. Потери сверх норм естественной убыли подлежат удержанию с материально-ответственных лиц. В случае отсутствия виновных лиц или когда судом отказано в виновности, недостачи списываются за счет прибыли.

3.4. Оплата труда.

3.4.1. Начисление заработной платы сотрудникам производится согласно разработанному «Положению об оплате труда».

3.5. Учет доходов.

3.5.1. Доходы от уставной деятельности признаются доходами по обычным видам деятельности, а именно:

- выручка от продажи товаров;
- вознаграждение за услуги по бесплатному отпуску лекарственных средств.

Поступления от других видов деятельности признаются прочими доходами.

3.5.2. Выручка от реализации товаров определяется по факту отгрузки (отпуска) товаров покупателям (методом начисления).

3.5.3. Ведется отдельный учет выручки от продажи товаров, облагаемой налогом на добавленную стоимость по ставке 10 % и 18 %.

3.6. Учет расходов.

3.6.1. Коммерческие расходы (расходы на продажу) признаются расходами по обычным видам деятельности.

3.6.2. В состав расходов на продажу входят:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

3.6.3. Управленческие расходы учитываются в составе расходов на продажу.

3.6.4. В состав прочих расходов (не связанных с продажей товаров и услуг) включаются:

- расходы от выбытия основных средств;
- налог на имущество;
- списание дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности;
- недостачи товаров сверх норм убыли;
- расходы по займам и кредитам;
- прочие расходы.

3.6.5. Расходы на продажу собираются в течение отчетного периода на счете 44 «Расходы на продажу» и подлежат распределению между реализованными и нереализованными товарами с помощью среднего процента издержек обращения (списываются в дебет 90 счета «Продажи» частично). Распределению подлежат только расходы на транспортировку.

3.6.6. Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются как расходы будущих периодов и списываются на издержки обращения равномерно в течение всего периода, к которому эти расходы относятся.

3.6.7. Распределение коммерческих расходов по видам деятельности не производится.

3.7. Учет резервов.

3.7.1. Создается резерв по сомнительным долгам.

3.8. Учет кредитов и займов.

3.8.1. Задолженность по полученным займам и кредитам со сроком возврата более 12 месяцев считается долгосрочной.

3.8.2. Перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную не производится.

3.9. Прочее.

3.9.1. Калькуляционным периодом для расчета финансового результата считается месяц. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря.

3.9.2. Текущий налог на прибыль определяется на основе налоговой декларации по налогу на прибыль.

3.9.3. В соответствии с уставом организации создается резервный фонд для покрытия убытков организации. Отчисления в резервный фонд составляют 5 % от чистой прибыли.

3.9.4. Прибыль по фондам по окончании года не распределяется, организация работает с нераспределенной прибылью.

Данная учетная политика не является исчерпывающей, и при внесении в законодательные акты, регулирующие порядок ведения бухгалтерского учета, значительных изменений может дополняться отдельными приказами по аптеке с доведением внесенных изменений до налоговых органов.

Учетную политику разработал

Главный бухгалтер (подпись)

Новикова А.К.

Приложение к приказу № 38  
от 27 декабря 2017 г.

Рабочий план счетов МУП «Аптека № 1»

Номер счета	Наименование счета
01	Основные средства
02	Амортизация основных средств
10	Материалы
19	НДС по приобретенным ценностям
41	Товары
42	Торговая наценка
44	Расходы на продажу
50	Касса
51	Расчетные счета
60	Расчеты с поставщиками

62	Расчеты с покупателями
68	Расчеты по налогам и сборам
69	Расчеты по социальному страхованию
70	Расчеты с персоналом по оплате труда
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
80	Уставный капитал
82	Резервный капитал
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
90	Продажи
91	Прочие доходы и расходы
99	Прибыли и убытки

Главный бухгалтер подпись

Новикова А.К.

## **ЗАДАЧА ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОГО РЕШЕНИЯ**

**Разработать учетную политику непроизводственной аптеки на предстоящий финансовый год.**

## РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

1. Управление и экономика фармации: учебник / под ред. В.Л. Багировой. – М.: Медицина, 2008. –724 с.
2. Управление и экономика фармации: в 4-х томах. – Т. 2: Учет в аптечных организациях: учебник для студ. высш. учебн. заведений / И.В. Косова, Е.Е. Лоскутова, Т.П. Лагуткина и др.; под ред. Е.Е. Лоскутовой. – М.: Издательский центр «Академия», 2008. – 464 с.

# ПРИЛОЖЕНИЕ

## ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ПРИКАЗ от 31 октября 2000 г. № 94н

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
--------------------	-------------	-------------------------------

### Раздел 1. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

Основные средства	01 А	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02 П	
Доходные вложения в материальные ценности	03 А	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04 А	По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Амортизация нематериальных активов	05 П	
Вложения во внеоборотные активы	08 А	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение отдельных объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
Отложенные налоговые активы	09	

## Раздел 2. ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ

Материалы	10 А	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Сырье и материалы</li> <li>2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали</li> <li>3. Топливо</li> <li>4. Тара и тарные материалы</li> <li>5. Запасные части</li> <li>6. Прочие материалы</li> <li>7. Материалы, переданные в переработку на стороне</li> <li>8. Строительные материалы</li> <li>9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности</li> <li>10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе</li> <li>11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации</li> </ol>
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14 П	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15 А	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16 А+П	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. НДС при приобретении основных средств</li> <li>2. НДС по приобретенным нематериальным активам</li> </ol>
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19 А	<ol style="list-style-type: none"> <li>3. НДС по приобретенным материально-производственным запасам</li> </ol>

## Раздел 3. ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО

Основное производство	20 А	
Полуфабрикаты собственного производства	21 А	
Вспомогательные производства	22 А	
Общепроизводственные расходы	25 А	
Общехозяйственные расходы	26 А	

Брак в производстве	28 А	
Обслуживающие производства и хозяйства	29 А	

#### **Раздел 4. ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ**

Выпуск продукции (работ, услуг)	40 А	
Товары	41 А	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия
Торговая наценка	42 П	
Готовая продукция	43 А	
Расходы на продажу	44 А	
Товары отгруженные	45 А	

#### **Раздел 5. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА**

Касса	50 А	1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы
Расчетные счета	51 А	
Валютные счета	52 А	
Специальные счета в банках	55 А	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета
Переводы в пути	57 А	
Финансовые вложения	58 А	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обеспечение финансовых вложений	59 П	

#### **Раздел 6. РАСЧЕТЫ**

Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60 А+П	
---------------------------------------	--------	--

Расчеты с покупателями и заказчиками	62 А+П	
Резервы по сомнительным долгам	63 П	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66 П	По видам кредитов и займов
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67 П	По видам кредитов и займов
Расчеты по налогам и сборам	68 П	По видам налогов и сборов
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69 П	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Расчеты по социальному страхованию</li> <li>2. Расчеты по пенсионному обеспечению</li> <li>3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию</li> </ol>
Расчеты с персоналом по оплате труда	70 П	
Расчеты с подотчетными лицами	71 А+П	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73 А+П	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Расчеты по предоставленным займам</li> <li>2. Расчеты по возмещению материального ущерба</li> </ol>
Расчеты с учредителями	75 А+П	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал</li> <li>2. Расчеты по выплате доходов</li> </ol>
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76 А+П	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Расчеты по имущественному и личному страхованию</li> <li>2. Расчеты по претензиям</li> <li>3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам</li> <li>4. Расчеты по депонированным суммам</li> </ol>
Отложенные налоговые	77 П	

обязательства		
Внутрихозяйственные расчеты	79 А+П	1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом

### Раздел 7. КАПИТАЛ

Уставный капитал	80 П	
Собственные акции	81 А	
Резервный капитал	82 П	
Добавочный капитал	83 П	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84 П	
.....	85	
Целевое финансирование	86 П	По видам финансирования

### Раздел 8. ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

Продажи	90 П	Выручка Себестоимость продаж НДС Акцизы Прибыль / убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91 П	Прочие доходы Прочие расходы
Недостачи и потери от порчи ценностей	94 А	
.....	95	
Резервы предстоящих расходов	96 П	
Расходы будущих периодов	97 А	По видам резервов
Доходы будущих периодов	98 П	По видам расходов  1. Доходы, полученные в счет 2. Будущих периодов 3. Безвозмездные поступления 4. Предстоящие поступления

Прибыли и убытки	99 П	5. Задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 6. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
------------------	------	---

### ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА

Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечение обязательств и платежей выданных	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	

Учебное издание

Автор:

**Морозова Эльвира Георгиевна** – кандидат фарм. наук, доцент базовой кафедры управления и экономики фармации ФГБОУ ВО СибГМУ Минздрава РФ.

# **СИТУАЦИОННЫЕ ЗАДАЧИ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И ОТЧЕТНОСТИ АПТЕЧНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Учебное пособие

Редактор Е.В. Антошина  
Технический редактор О.В. Коломийцева  
Обложка И.Г. Забоенкова

Издательство СибГМУ  
634050, г. Томск, пр. Ленина, 107  
тел. 8(3822) 51–41–53  
E-mail: otd.redaktor@ssmu.ru

---

Подписано в печать 07.05.2018 г.  
Формат 60x84  $\frac{1}{16}$ . Бумага офсетная.  
Печать цифровая. Гарнитура «Times». Печ. л. 6,6. Авт. л. 3,9.  
Тираж 150 экз. Заказ №

---

Отпечатано в Издательстве СибГМУ  
634050, Томск, ул. Московский тракт, 2  
E-mail: lab.poligrafii@ssmu.ru