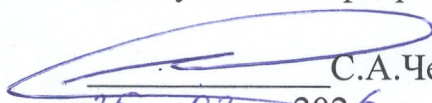


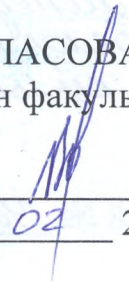
Учреждение образования Федерации профсоюзов Беларуси
«Международный университет «МИТСО»

Факультет экономический
Кафедра экономики и менеджмента

СОГЛАСОВАНО
Заведующий кафедрой


С.А.Чечеткин
25. 02 2026 г.

СОГЛАСОВАНО
Декан факультета


А.В.Ковтунов
25. 02 2026 г.

**ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ**

БУХГАЛТЕРСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

для специальности 6-05-0412-01 Менеджмент

Составитель: Орловская О.С., старший преподаватель кафедры экономики и менеджмента учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО»

Рассмотрено и рекомендовано к утверждению на заседании кафедры экономики и менеджмента учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО»
25 февраля 2026 г., протокол № 9

Утверждено на заседании научно-методического совета учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО»

16. 02 2026 г., протокол № 3

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

Горобец Т.Д., доцент кафедры экономического
теории и маркетинга ЧО „БГТУ“, канд. экон. н.,
доцент

Кафедра менеджмента туризма и гостеприим-
ства ЧО „Белорусский государственный университет
физической культуры“

Регистрационный № УФ - 031 - 26/з

Регистрационное свидетельство № 1062021085 от 15.01.2020
новый ФУМК, дарен. сак актуалізацыя

АКТУАЛИЗИРОВАН

заседание кафедры _____
_____ учреждения образования
Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет МИТСО»
_____ 20 _____, протокол № _____

заседание научно-методического совета учреждения образования Федерации
профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО»
_____ 20 ____ г., протокол № _____

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА.....	8
УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА.....	10
I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	35
Тема 1. СУЩНОСТЬ, ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО, ФИНАНСОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА.....	35
1.1 Сущность бухгалтерского учёта и его значение в управлении деятельностью организации	35
1.2 Виды хозяйственного учета	38
1.3 Предмет и объекты бухгалтерского учета	40
1.4 Элементы метода бухгалтерского учета	43
1.5 Сущность управленческого учета и его значение для организации	57
1.6 Система построения управленческого учета на уровне синтетических и аналитических счетов.....	64
Тема 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС КАК ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	68
2.1 Балансовый метод отражения информации.....	68
2.2 Бухгалтерский баланс, понятие, состав и структура. Экономическое содержание бухгалтерского баланса.	69
2.3 Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс, типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций.....	74
Тема 3. СИСТЕМА СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЁТЕ	78
3.1 Понятие о счетах, система счетов бухгалтерского учета, взаимосвязь счетов со статьями баланса	78
3.2 Сущность и значение двойной записи	84
3.3 Типовой план счетов бухгалтерского учета	88
3.4 Обобщение данных синтетического и аналитического учета, оборотнo-сальдовая ведомость	93
Тема 4. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ	95
4.1 Документальное оформление и учет кассовых операций.....	95
4.2 Порядок открытия счетов клиентам банка	100
4.3 Документальное оформление движения денежных средств на расчетном счете	104
4.4 Учет движения денежных средств на счетах в банке. Формы безналичных расчетов, применяемые в Республике Беларусь	107

Тема 5. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	122
5.1 Долгосрочные активы и их классификация.....	122
5.2 Основные средства: понятие, классификация, оценка, документальное оформление	123
5.3 Учет поступления основных средств	127
5.4 Учет выбытия основных средств	129
5.5 Учет амортизации основных средств	131
5.6 Учет затрат на восстановление (ремонт) основных средств	137
5.7 Понятие и виды нематериальных активов, их состав, классификация, документальное оформление	140
5.8 Учет поступления нематериальных активов	140
5.9 Учет выбытия нематериальных активов	141
5.10 Учет амортизации нематериальных активов.....	142
Тема 6. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ	147
6.1 Производственные запасы: понятие, классификация, оценка и документальное оформление	147
6.2 Учет поступления материалов от поставщика	151
6.3 Учет внутреннего перемещения и выбытия материалов	156
6.4 Порядок проведения инвентаризации и отражение ее результатов в учете	157
Тема 7. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА	161
7.1 Формы и системы оплаты труда	161
7.2 Учет численности работников и отработанного времени.....	167
7.3 Понятие и состав фонда заработной платы. Выплаты социального характера. Документальное оформление.....	169
7.4 Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда	176
7.5 Виды удержаний из заработной платы и их учет. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения	181
Тема 8. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ	184
8.1 Виды и состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг и их характеристика	184
8.2 Понятие затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Документальное оформление, при передаче сырья и материалов в производство	187

8.3 Синтетический и аналитический учет, на которых отражаются затраты основного производства, общепроизводственные и общехозяйственные затраты	197
8.4 Понятие незавершенного производства.....	198
8.5 Методика расчета фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.....	201
8.6 Основные хозяйственные операции по отражению на счетах бухгалтерского учета затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат.....	204
8.7 Состав, учет и распределение косвенных затрат для формирования себестоимости продукции	208
Тема 9. УЧЕТ ВЫПУСКА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	212
9.1 Понятие готовой продукции. Документальное оформление готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг.....	212
9.2 Учет движения готовой продукции.....	214
9.3 Экономическая сущность процесса реализации. Документальное подтверждение момента реализации.....	217
9.4 Понятие коммерческие расходы (расходы на реализацию).....	218
9.5 Синтетический и аналитический учет выпуска и реализации готовой продукции.....	221
9.6 Методика определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг	226
Метод прямого счета	227
Затраты на один рубль продукции	228
Затраты на один рубль продукции	228
9.7 Учет налогов из выручки от реализации продукции, работ и услуг.....	229
Тема 10. УЧЕТ ДОХОДОВ, РАСХОДОВ И ФОРМИРОВАНИЕ КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА	238
10.1 Классификация доходов, расходов и порядок их отражения в бухгалтерской отчетности	238
10.2 Состав доходов и расходов по текущей деятельности организации. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по текущей деятельности	239
10.3 Основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов по текущей деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по прочим доходам и расходам текущей деятельности	240

10.4 Порядок исчисления и формирования финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности.....	255
10.5 Порядок формирования конечного финансового результата	262
10.6 Основные хозяйственные операции по формированию и списанию конечного финансового результата и их отражение на счетах	263
Тема 11. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА.....	264
11.1 Порядок, величина и сроки формирования уставного капитала.....	264
11.2 Расчеты с учредителями при формировании уставного капитала. Синтетический и аналитический их учет	265
11.3 Порядок формирования добавочного капитала. Синтетический и аналитический их учет.....	275
11.4 Порядок формирования резервного капитала. Синтетический и аналитический их учет.....	284
11.5 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Порядок использования нераспределенной прибыли в организации. Синтетический и аналитический их учет	286
Тема 12. ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ....	290
12.1 Понятие бухгалтерской и статистической отчетности субъектов хозяйствования	290
12.2 Анализ финансового состояния по данным бухгалтерского баланса	295
12.3 Анализ доходов, расходов и финансовых результатов деятельности по данным отчета о прибылях и убытках	314
II. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ.....	333
ЗАДАНИЯ К ПРАКТИЧЕСКИМ ЗАНЯТИЯМ	333
III. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ.....	350
ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ.....	350
ПЕРЕЧЕНЬ ВОПРОСОВ, ВЫНОСИМЫХ НА ЭКЗАМЕН	357
ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ДЛЯ КУРСОВЫХ РАБОТ	359
ПЕРЕЧЕНЬ КОНТРОЛЬНЫХ ВОПРОСОВ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ.....	361
ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ЛАБОРАТОРНЫХ ЗАНЯТИЙ.....	364
IV. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ.....	365
ПЕРЕЧЕНЬ РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	365
Основная литература.....	365

Дополнительная литература	365
Нормативные правовые акты	366
Компьютерные программы и другие научно-методические материалы.....	369
ПРИЛОЖЕНИЯ	370
Полный перечень предоставляемых отчетов в Национальный статистический комитет Республики Беларусь	370
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	376
ОТЧЕТ о прибылях и убытках	378
ОТЧЕТ об изменении собственного капитала.....	380
ОТЧЕТ о движении денежных средств	383
ОТЧЕТ об использовании целевого финансирования.....	385

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Электронный учебно-методический комплекс (далее – ЭУМК) подготовлен в соответствии с учебными программами учреждения высшего образования по дисциплине «Бухгалтерский и управленческий учет» по специальности 6-05-0412-01 Менеджмент.

ЭУМК предназначен для студентов второй ступени высшего образования.

Электронный учебно-методический комплекс (ЭУМК) разработан с целью предоставления магистрантам систематизированной информации для самостоятельной работы и подготовки к лекционным и практическим занятиям, сдаче экзамена по дисциплине «Бухгалтерский и управленческий учет».

ЭУМК позволяет повысить эффективность самостоятельной работы магистрантов благодаря объединению всех необходимых учебно-методических материалов в один комплекс, возможности реализовывать гипертекстовые связи между отдельными компонентами комплекса.

Цели ЭУМК:

формирование у магистрантов теоретических знаний и практических навыков в области бухгалтерского и управленческого учета, необходимых для эффективного управления хозяйствующими субъектами;

совершенствование учебно-методического и научно-методического обеспечения учебного процесса второй ступени высшего образования;

организация эффективной самостоятельной работы магистрантов;

формирование информационно-коммуникационной среды взаимодействия между участниками образовательного процесса с помощью современных информационных технологий, включая Internet-технологии и специальные профессиональные программы бухгалтерского и управленческого учета.

Основными **структурными элементами ЭУМК** являются:

учебная программа по дисциплине;

теоретический раздел, включающий конспект лекций для теоретического изучения учебной дисциплины;

практический раздел, содержащий учебно-методические материалы для поведения практических (семинарских) и лабораторных занятий;

раздел контроля знаний, в котором представлены задания для управляемой самостоятельной работы студентов, контрольные вопросы и задания по предусмотренным учебной программой темам, вопросы для подготовки к экзамену;

вспомогательный раздел, содержащий перечень рекомендуемой литературы.

Изучение дисциплины «Бухгалтерский и управленческий учет» предполагает активную самостоятельную работу студентов при изучении курса и подготовке к аудиторным занятиям. С этой целью в ЭУМК представлен практические задания по темам (практическим) занятиям.

Контрольные вопросы и задания составлены таким образом, чтобы помочь магистрантам рассмотреть наиболее важные, сложные или спорные вопросы

бухгалтерского и управленческого учета.

Рекомендации по организации работы с ЭУМК:

ознакомиться со структурными компонентами электронного учебно-методического комплекса (учебная программа по дисциплине «Бухгалтерский и управленческий учет», теоретический материал: лекции (в дополнение к интерактивным, с использованием мультимедийных ТСО), практический материал, условия устного и письменного контроля, УСРС).

сформулировать вопросы, требующие изучения, согласно учебной программе дисциплины;

проработать согласно представленному списку литературу, провести ее анализ, систематизировать в рамках учебных тем и вопросов;

изучить конспект лекций, выявить ключевые понятия, структурировать представленный материал, определить структурно-логические связи между основными учебными компонентами;

обобщить проведенную работу с ЭУМК, систематизировать знания и закрепить приобретенные в ходе выполнения заданий навыки;

использовать материал ЭУМК для качественной подготовки к экзамену по дисциплине «Бухгалтерский и управленческий учет».

Усвоение учебной программы дисциплины «Бухгалтерский и управленческий учет» предполагает самостоятельное изучение обучающимися как материалов данного ЭУМК, так и рекомендуемой литературы и периодических изданий по вопросам бухгалтерского (финансового) и управленческого учета.

Учреждение образования Федерации профсоюзов Беларуси
«Международный университет «МИТСО»

УТВЕРЖДАЮ

Ректор учреждения образования
Федерации профсоюзов Беларуси
«Международный университет «МИТСО»

В.М. Поздняков



Для

07.07.

2025 г.

Регистрационный № УД - 050/01-25/уч.

БУХГАЛТЕРСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Учебная программа учреждения высшего образования
по учебной дисциплине для специальности

6-05-0412-01 Менеджмент

2025 г.

Контрольный экземпляр

Учебная программа составлена на основе Образовательного стандарта высшего образования ОСВО 6-05-0412-01-2023 (общее высшее образование), для специальности 6-05-0412-01 Менеджмент, утвержденного Постановлением Министерства образования Республики Беларусь 02.08.2023 г. № 225, учебных планов учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО» по специальности 6-05-0412-01 «Менеджмент» утвержденного 01.03.2023 рег. №№ 6-05-0412-01/уч., 6-05-0412-01/уч/з., 6-05-0412-01/уч/зс.

СОСТАВИТЕЛЬ:

Орловская О.С. старший преподаватель кафедры экономики и менеджмента учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО»

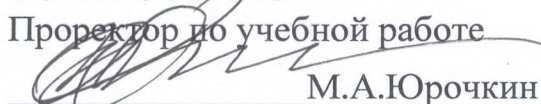
РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой экономики и менеджмента учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО» (протокол № 11 от 26.05.2025 г.)

Научно-методическим советом учреждения образования Федерации профсоюзов Беларуси «Международный университет «МИТСО» (протокол № 8 от 07.07. 2025)

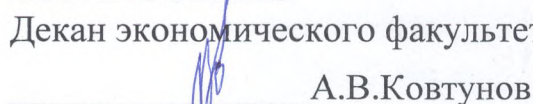
СОГЛАСОВАНО

Проректор по учебной работе

 М.А.Юрочкин

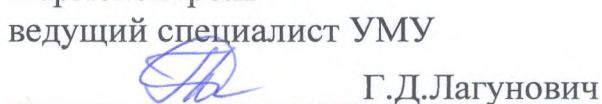
СОГЛАСОВАНО

Декан экономического факультета

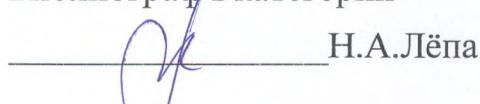
 А.В.Ковтунов

Нормоконтроль

ведущий специалист УМУ

 Г.Д.Лагунович

Библиограф I категории

 Н.А.Лёпа

I. ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Целью изучения дисциплины «Бухгалтерский и управленческий учет» является формирование у студентов системы компетенций, определяющих их личную способность решать определенный класс профессиональных задач, а также усвоение студентами методологии и практики организации бухгалтерского и управленческого учета в коммерческих организациях, его сущности, объектов и принципов внедрения.

Значение учебной дисциплины. Данная дисциплина позволяет системно рассмотреть вопросы организации и внедрения бухгалтерского и управленческого учета в организациях. Дисциплина «Бухгалтерский и управленческий учет» имеет тесные связи с иными общеэкономическими дисциплинами. Базовыми из них являются общая экономическая теория, экономика предприятия (организации), финансы предприятий, а также правовые дисциплины и дисциплины правовой практики.

Основная задача учебной дисциплины – изучить особенности построения системы бухгалтерского и управленческого учета на уровне синтетических и аналитических счетов, сущность понятий «затраты», «расходы», «себестоимость», а также классификацию затрат на производство по различным признакам, методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в современных условиях хозяйствования, определить порядок формирования финансового результата и отчетности.

В результате изучения учебной дисциплины студенты должны

знать:

основные законодательные и нормативно-правовые акты, регламентирующие ведение бухгалтерского учета;

уметь:

составлять корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям;
заполнять первичные документы и регистры аналитического, синтетического учета;

установить проблемы организации бухгалтерского, управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции агропромышленного комплекса;

выявлять внутрихозяйственные резервы повышения эффективности деятельности на основе изучения инновационного опыта, достижений научно-технического прогресса;

обосновывать выводы и конкретные рекомендации по ведению бухгалтерского, управленческого учета с целью улучшения результатов хозяйственной деятельности организаций;

иметь навыки:

ведения бухгалтерского и управленческого учета, обоснованием предложений по совершенствованию управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Освоение учебной дисциплины «Бухгалтерский и управленческий учет» должно обеспечить у обучающихся формирование **специализированных компетенций** – оценивать эффективность различных систем учета и распределения затрат, принимать обоснованные управленческие решения на основе данных бухгалтерского и управленческого учета.

В числе эффективных педагогических методик и технологий преподавания дисциплины, способствующих вовлечению студентов в поиски управления знаниями, приобретению опыта самостоятельного решения разнообразных задач, следует выделить: технологии учебно-исследовательской деятельности; коммуникативные технологии (дискуссия, пресс-конференция, «мозговой штурм», учебные дебаты и другие активные формы и методы); игровые технологии, в рамках которых студенты участвуют в деловых, ролевых, имитационных играх и т.д.

В качестве средства обучения используются презентационные материалы по изучаемой дисциплине.

Распределение аудиторных часов по видам занятий и семестрам.

Формы промежуточной аттестации

Семестр	Количество академических часов							Самостоят. работа	Форма промежуточной аттестации
	Всего	Аудит.	Из них				УСР ¹		
			Лекции	Лабор. занятия	Практ. занятия	Семи- нары			
Очная форма получения высшего образования									
5	206	90	36	14	20		20	116	ЭКЗ.
Всего	206	90	36	14	20		20	116	
Заочная форма получения высшего образования									
7	206	4	4					186	ЭКЗ.
8		16	4	4	8				
Всего	206	20	8	4	8			186	
Заочная (сокращенная) форма получения высшего образования									
5	206	6	6					186	ЭКЗ.
6		14	2	4	8				
Всего	206	20	8	4	8			186	

¹Управляемая самостоятельная работа

II. СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

Тема 1. Сущность, предмет и метод бухгалтерского финансового и управленческого учета

Сущность бухгалтерского учета и его значение в управлении деятельностью организации. Виды учета: оперативный учет, статистический учет, налоговый учет, бухгалтерский финансовый учет, бухгалтерский управленческий учет. Регулирование бухгалтерского учета. Предмет и объекты бухгалтерского учета. Стадии учетного процесса. Элементы метода бухгалтерского учета: документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета бухгалтерского учета, двойная запись, бухгалтерский баланс, отчетность.

Сущность управленческого учета и его значение для организации. Отличия управленческого учета от финансового учета. Взаимосвязь бухгалтерского финансового учета и бухгалтерского управленческого учета. Система построения управленческого учета на уровне синтетических и аналитических счетов.

Тема 2. Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета

Балансовый метод отражения информации, балансовое обобщение информации, двойственный характер отражения хозяйственных процессов.

Бухгалтерский баланс: понятие, состав и структура. Экономическое содержание бухгалтерского баланса: актив баланса и источники формирования актива баланса. Разделы баланса: долгосрочные активы, краткосрочные активы, собственный капитал, долгосрочные обязательства, краткосрочные обязательства. Характеристика активов организации и их место в бухгалтерском балансе. Характеристика источников формирования активов организации и их место в бухгалтерском балансе.

Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс, типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций.

Тема 3. Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете

Понятие о счетах, система счетов бухгалтерского учета, взаимосвязь счетов со статьями бухгалтерского баланса. Строение бухгалтерского счета: дебет счета, кредит счета, дебетовый оборот, кредитовый оборот, дебетовое сальдо, кредитовое сальдо.

Сущность и значение двойной записи. Корреспонденция счетов, ее сущность и значение. Активные счета, пассивные счета, активно-пассивные счета. Счета синтетического и аналитического учета и их взаимосвязь. Синтетические счета, субсчета, аналитические счета. Типовой план счетов бухгалтерского учета и его разделы. Обобщение данных синтетического и аналитического учета, оборотно-сальдовая ведомость.

Тема 4. Учет денежных средств и расчетных операций

Документальное оформление и учет кассовых операций. Порядок открытия счетов клиентам банка. Документальное оформление движения денежных средств на расчетном счете. Учет движения денежных средств на счетах в банке. Формы безналичных расчетов, применяемые в Республике Беларусь. Документальное оформление и учет расчетов с поставщиками и покупателями, дебиторами и кредиторами, учредителями. Учет расчетов по кредитам и займам. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению. Учет расчетов по налогам и сборам. Учет расчетов с подотчетными лицами и персоналом по прочим операциям.

Тема 5. Учет основных средств и нематериальных активов

Долгосрочные активы и их классификация. Основные средства: понятие, классификация, оценка. Документальное оформление и учет поступления основных средств, Документальное оформление и учет выбытия основных средств. Учет амортизации основных средств. Учет затрат на восстановление (ремонт) основных средств.

Понятие и виды нематериальных активов, их состав и классификация. Документальное оформление и учет поступления нематериальных активов. Документальное оформление и учет выбытия нематериальных активов. Учет амортизации нематериальных активов.

Тема 6. Учет производственных запасов

Производственные запасы: понятие, классификация и оценка. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии. Документальное оформление операций по поступлению материалов. Учет поступления материалов и расчетов с поставщиками. Документальное оформление и учет внутреннего перемещения и выбытия материалов. Порядок проведения инвентаризации и отражение ее результатов в учете.

Тема 7. Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Формы и системы оплаты труда. Учет численности работников и отработанного времени. Понятие и состав фонда заработной платы и выплат социального характера. Документальное оформление и порядок расчета заработной платы за отработанное время, надбавок, доплат, премий. Документальное оформление и порядок расчета заработной платы за неотработанное время: оплаты отпусков, пособия по временной нетрудоспособности. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда. Виды удержаний из заработной платы и их учет. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения

Тема 8. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг

Экономическая сущность процесса производства. Виды и состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг и их характеристика. Понятие затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Основные документы, используемые при передаче сырья и материалов в производство, и составляемые на готовую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги. Характеристика счетов, на которых отражаются затраты основного производства, общепроизводственные и общехозяйственные затраты. Понятие незавершенного производства. Методика расчета фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Основные хозяйственные операции по отражению на счетах бухгалтерского учета затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Состав, учет и распределение косвенных затрат для формирования себестоимости продукции.

Тема 9. Учет выпуска и реализации готовой продукции

Понятие готовой продукции. Документальное оформление выпуска готовой продукции. Учет движения готовой продукции.

Экономическая сущность процесса реализации. Документальное подтверждение момента реализации. Понятие коммерческие расходы (расходы на реализацию). Характеристика счетов, на которых отражаются операции по реализации продукции, товаров, работ, услуг. Методика определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг. Документальное оформление и учет реализации готовой продукции. Учет налогов из выручки от реализации продукции, работ и услуг.

Тема 10. Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата

Классификация доходов и расходов, порядок их отражения в бухгалтерской отчетности. Состав доходов и расходов по текущей деятельности организации. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по текущей деятельности. Порядок исчисления финансового результата по текущей деятельности. Основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов по текущей деятельности и их отражение на счетах. Состав доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Порядок исчисления финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности. Порядок формирования конечного финансового результата. Основные хозяйственные операции по формированию и списанию конечного финансового результата и их отражение на счетах.

Тема 11. Учет собственного капитала

Порядок, величина и сроки формирования уставного капитала. Расчеты с учредителями при формировании уставного капитала. Основные операции по формированию и использованию уставного капитала и их отражение на счетах. Порядок формирования добавочного капитала. Основные хозяйственные операции по учету добавочного капитала и их отражение на счетах. Порядок формирования резервного капитала. Основные хозяйственные операции по формированию и использованию резервного капитала и их отражение на счетах. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Порядок использования нераспределенной прибыли в организации. Основные хозяйственные операции по получению и использованию нераспределенной прибыли и их отражение на счетах. Синтетический учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Тема 12. Порядок составления финансовой отчетности

Понятие бухгалтерской и статистической отчетности субъектов хозяйствования. Анализ финансового состояния по данным бухгалтерского баланса. Анализ доходов, расходов и финансовых результатов деятельности по данным отчета о прибылях и убытках.

III. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

Очная (дневная) форма получения высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Всего часов	Количество аудиторных часов					Самостоятельная работа	Литература	Форма контроля
			Лекции	Практические занятия	Семинарские занятия	Лабораторные занятия	Количество часов УСР			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
5 семестр										
1	Сущность, предмет и метод бухгалтерского финансового и управленческого учета	8	2					6	[1, 2, 3]	
2	Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета	15	2	1		1	1	10	[1, 2, 3]	УО, КР
3	Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете	14	2	1			1	10	[1, 2, 3]	УО, ПО
4	Учет денежных средств и расчетных операций	17	2	2		1	2	10	[1, 2, 3]	УО, УД, РПЗ
5	Учет основных средств и нематериальных активов	17	2	2		1	2	10	[1, 2, 3]	УО, Р, РПЗ
6	Учет производственных запасов	19	4	2		1	2	10	[1, 2, 3]	УО, Р, РПЗ
7	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	20	4	2		2	2	10	[1, 2, 3]	УО, Р, РПЗ
8	Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг	20	4	2		2	2	10	[1, 2, 3]	УО, Р, РПЗ
9	Учет выпуска и реализации готовой продукции	20	4	2		2	2	10	[1, 2, 3]	УО, Р, РПЗ, ЗТТ(ТА) ²
10	Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата	20	4	2		2	2	10	[1, 2, 3]	УО, ПО, УД
11	Учет собственного капитала	17	2	2		1	2	10	[1, 2, 3]	УО, Р, РПЗ
12	Порядок составления финансовой отчетности	19	4	2		1	2	10	[1, 2, 3]	УО, ПО, УД
	Всего по дисциплине	206	36	20		14	20	116		экз.

² Текущая аттестация

Заочная форма получения высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Всего часов	Количество аудиторных часов				Самостоятельная работа	Литература	Форма контроля
			Лекции	Практические занятия	Семинарские занятия	Лабораторные занятия			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
7 семестр									
1	Сущность, предмет и метод бухгалтерского финансового и управленческого учета	11	1				10	[1, 2, 3]	
2	Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета	11	1				10	[1, 2, 3]	
3	Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете	11	1				10	[1, 2, 3]	
4	Учет денежных средств и расчетных операций	11	1				10	[1, 2, 3]	
	Всего за 7 семестр	44	4				40		
8 семестр									
5	Учет основных средств и нематериальных активов	15		1		1	13	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
6	Учет производственных запасов	16	1	1		1	13	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
7	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	21		1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
8	Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг	22	1	1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
9	Учет выпуска и реализации готовой продукции	22		1		1	20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
10	Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата	23	1	1		1	20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
11	Учет собственного капитала	21		1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
12	Порядок составления финансовой отчетности	22	1	1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, ЗТТ
	Всего за 8 семестр	162	4	8		4	146		экз.
	Всего по дисциплине	206	8	8		4	186		

Заочная (сокращенная) форма получения высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Всего часов	Количество аудиторных часов				Самостоятельная работа	Литература	Форма контроля
			Лекции	Практические занятия	Семинарские занятия	Лабораторные занятия			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
5 семестр									
1	Сущность, предмет и метод бухгалтерского финансового и управленческого учета	11	1				10	[1, 2, 3]	
2	Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета	11	1				10	[1, 2, 3]	
3	Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете	12	2				10	[1, 2, 3]	
4	Учет денежных средств и расчетных операций	12	2				10	[1, 2, 3]	
	Всего за 5 семестр	46	6				40		
6 семестр									
5	Учет основных средств и нематериальных активов	15		1		1	13	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
6	Учет производственных запасов	15		1		1	13	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
7	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	21		1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ
8	Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг	21		1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ
9	Учет выпуска и реализации готовой продукции	22		1		1	20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
10	Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата	23	1	1		1	20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, Р
11	Учет собственного капитала	21		1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ
12	Порядок составления финансовой отчетности	22	1	1			20	[1, 2, 3]	УО, РПЗ, ЗГТ
	Всего за 6 семестр	160	2	8		4	146		экз.
	Всего по дисциплине	206	8	8		4	186		

IV. ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

ОСНОВНАЯ ЛИТЕРАТУРА

1. Виногоров, Г. В. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности : учеб. пособие для студентов учреждений образования по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)" / Г. Г. Виногоров [и др.]. – Минск : Белорус. гос. экономич. ун-т, 2021. – 247 с.
2. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерской учет и аудит : учеб. пособие для студентов учреждений образования / П. Г. Пономаренко, Е. П. Пономаренко. – Минск : Выш. шк., 2021 – 486 с.
3. Чечеткин, А. С. Бухгалтерский учет и аудит : учебник для студентов учреждений высшего образования по специальности «Экономика и организация производства в отраслях агропромышленного комплекса» / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – Минск : ИВЦ Минфина, 2025. – 608 с.

ДОПОЛНИТЕЛЬНАЯ ЛИТЕРАТУРА

4. Абрютина, М. С. Финансовый анализ : учеб. пособие / М. С. Абрютина. – М. : Дело и сервис, 2011. – 192 с.
5. Александровский, О. А. Управленческий учет на основе методики ЛТ / О. А. Александровский // Финансовый директор. – 2018. – № 3. – С. 40–43.
6. Ахрамейко, А. А. Анализ бухгалтерской отчетности / А. А. Ахрамейко // Финансовый директор. – 2019. – № 3. – С. 61–72.
7. Бухгалтерский анализ : учеб. пособие / под ред. М. А. Гольцберга, Л. М. Хасан-Бек ; пер. с англ. С. М. Тимачева. – Киев : Торг.-изд. бюро ВНУ, 1993. – 427 с.
8. Бухгалтерский учет и аудит : электрон. учеб.-метод. комплекс для специальности 1-24 01 03 "Экономическое право" / сост. Б. В. Асаёнок, И. А. Сугак. – Минск : МИТСО, 2024. – 175 с.
9. Бараускас, С. В. Бухгалтерский учет в предпринимательской деятельности : учеб.-метод. пособие / С. В. Бараускас. – Минск : БГЭУ, 2016. – 188 с.
10. Богаченко, В. М. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / В. М. Богаченко, Н. А. Кирилова. – М. : Феникс. – 2018. – 538 с.
11. Гартвич, А. А. Бухгалтерский учет в таблицах и схемах : пособие / А. А. Гартвич. – 2-е изд. – СПб. : Питер. 2019. – 284 с.
12. Кожарский, В. В. Бухгалтерский учет, анализ и аудит : учеб.-практ. пособие / под ред. В. В. Кожарского. – Минск : Экоперспектива, 2014. – 255 с.
13. Ладутько, Н. И. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность : учеб. пособие / Н. И. Ладутько. – Витебск : ФУАинформ, 2016. – 944 с.

НОРМАТИВНЫЕ ПРАВОВЫЕ АКТЫ

14. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

15. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 10 дек. 2013 г., № 80 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

16. О типовом плане счетов бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

17. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 12 дек. 2016 г., № 104 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

18. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 сен. 2011 г., № 102 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

19. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

20. Гражданский кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь, 07 дек. 1998 г., № 218-3 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

21. Трудовой кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь, 26 июля 1999 г., № 296-3 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

22. Об утверждении Инструкции о порядке ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами: постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 20.12.2023 г. № 472 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

23. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Планирование аудита»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 04 авт. 2000 г., № 81 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

24. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Существенность в аудите»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 06 мар. 2001 г., №24 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

25. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности

«Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 26 окт. 2000 г., № 114 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

26. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2008 г., № 203 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

27. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 26 окт. 2000 г., № 114 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

28. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Документирование аудита»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 04 авт. 2000 г., № 81 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

29. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»: постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 17 сен. 2003 г., № 128 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

СРЕДСТВА ОБУЧЕНИЯ

1. Система дистанционного обучения «Moodle».
2. Учебные пособия, практикумы, содержащие теоретические материалы, ситуационные задания и задачи в соответствии с тематикой практических занятий по дисциплине.
3. Мультимедийные презентации с дидактическими материалами в соответствии с тематикой лекций, практических и лабораторных занятий по дисциплине.

СРЕДСТВА ДИАГНОСТИКИ РЕЗУЛЬТАТОВ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Диагностика результатов образовательной деятельности обучающихся осуществляется в ходе проведения всех видов занятий, самостоятельной работы и текущей аттестации по учебной дисциплине.

Основными **формами контроля** знаний по учебной дисциплине являются:

устный опрос	УО;
письменный опрос (летучка)	ПО;
устный доклад	УД;
контрольная работа	КР;
реферат	Р;
тест (задание тестового типа)	ЗТТ;
решение практических задач	РПЗ.

Текущая аттестация обучающихся проводится в течение семестра в

целях периодического контроля и оценки результатов их учебной деятельности по учебной дисциплине с выставлением отметок.

Текущий контроль проводится строго в соответствии с учебно-методической картой дисциплины.

Обучающийся должен в обязательном порядке участвовать во всех контрольных мероприятиях текущего контроля, предусмотренных учебной программой дисциплины.

Форма текущей аттестации по учебной дисциплине:

тест (задание тестового типа) ЗТТ.

К промежуточной аттестации по учебной дисциплине, модулю обучающиеся допускаются при условии успешного прохождения текущей аттестации, предусмотренной учебной программой в текущем семестре.

Формой промежуточной аттестации является:

экзамен ЭКЗ.

ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

Целью практических занятий является закрепление теоретического курса, приобретение навыков решения задач, активизация самостоятельной работы студентов.

Практическое занятие 1.

Тема 2. Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета

Тема 3. Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете

Содержание: решение практических задач. Составление бухгалтерского баланса.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Сформировать понимание составления бухгалтерского баланса. Рассмотреть влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс. Сформировать понятие о системе счетов бухгалтерского учета, взаимосвязь счетов со статьями бухгалтерского баланса. Изучить сущность и значение двойной записи. Укрепить знания в понятии активного счета, пассивного счета и активно-пассивного счета. Счета синтетического и аналитического учета их взаимосвязь и понятие субсчета. Типовой план счетов бухгалтерского учета и его разделы. Обобщение данных синтетического и аналитического учета, и понятие оборотно-сальдовая ведомость.

Практическое занятие 2.

Тема 4. Учет денежных средств и расчетных операций

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Сформировать порядок открытия счетов клиентам банка. Документальное оформление движения денежных средств на

расчетном счете. Документальное оформление и учет расчетов с поставщиками и покупателями, дебиторами и кредиторами, учредителями. Учет расчетов по кредитам и займам. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению. Учет расчетов по налогам и сборам. Учет расчетов с подотчетными лицами и персоналом по прочим операциям. Документальное оформление и учет кассовых операций.

Практическое занятие 3.

Тема 5. Учет основных средств и нематериальных активов

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Сформировать понятие долгосрочные активы и их классификация. Документальное оформление и учет поступления, движения и выбытия долгосрочных активов. Учет амортизации основных средств. Учет затрат на восстановление (ремонт) основных средств.

Практическое занятие 4.

Тема 6. Учет производственных запасов.

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Сформировать понятие, классификацию и оценку производственных запасов. Учет запасов на складах и в бухгалтерии. Документальное оформление операций по поступлению, движению и выбытию материалов.

Практическое занятие 5.

Тема 7. Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Рассмотреть формы и системы оплаты труда. Изучить учет численности работников и отработанного времени. Понятие и состав фонда заработной платы и выплат социального характера. Документальное оформление и порядок расчета заработной платы за отработанное время, надбавок, доплат, премий. Документальное оформление и порядок расчета заработной платы за неотработанное время: оплаты отпусков, пособия по временной нетрудоспособности. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда. Виды удержаний из заработной платы и их учет. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения.

Практическое занятие 6.

Тема 8. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Изучить экономическую сущность процесса производства. Виды и состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг и их характеристика. Понятие затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Основные документы, используемые при передаче сырья и материалов в производство, и составляемые на готовую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги. Характеристика счетов, на которых отражаются затраты основного производства, общепроизводственные и общехозяйственные затраты. Понятие незавершенного производства. Методика расчета фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Основные хозяйственные операции по отражению на счетах бухгалтерского учета затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Состав, учет и распределение косвенных затрат для формирования себестоимости продукции.

Практическое занятие 7.

Тема 9. Учет выпуска и реализации готовой продукции

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Изучить документальное оформление выпуска готовой продукции. Учет движения готовой продукции. Рассмотреть экономическую сущность процесса реализации. Документальное подтверждение момента реализации. Понятие коммерческие расходы (расходы на реализацию). Характеристика счетов, на которых отражаются операции по реализации продукции, товаров, работ, услуг. Методика определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг. Документальное оформление и учет реализации готовой продукции. Учет налогов из выручки от реализации продукции, работ и услуг.

Практическое занятие 8.

Тема 10. Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Рассмотреть классификацию доходов и расходов, порядок их отражения в бухгалтерской отчетности. Состав доходов и расходов по текущей деятельности организации. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по текущей деятельности. Порядок исчисления финансового результата по текущей деятельности. Основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов по текущей деятельности и их отражение на счетах. Состав доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Порядок исчисления финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности. Порядок формирования конечного финансового

результата. Основные хозяйственные операции по формированию и списанию конечного финансового результата и их отражение на счетах.

Практическое занятие 9.

Тема 11. Учет собственного капитала

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Сформировать порядок, величина и сроки формирования уставного капитала. Расчеты с учредителями при формировании уставного капитала. Основные операции по формированию и использованию уставного капитала и их отражение на счетах. Порядок формирования добавочного капитала. Основные хозяйственные операции по учету добавочного капитала и их отражение на счетах. Порядок формирования резервного капитала. Основные хозяйственные операции по формированию и использованию резервного капитала и их отражение на счетах. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Порядок использования нераспределенной прибыли в организации. Основные хозяйственные операции по получению и использованию нераспределенной прибыли и их отражение на счетах. Синтетический учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Практическое занятие 10.

Тема 12. Порядок составления финансовой отчетности

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: учебная литература.

Цель практического занятия: Сформировать понятие бухгалтерской и статистической отчетности субъектов хозяйствования. Анализ финансового состояния по данным бухгалтерского баланса. Анализ доходов, расходов и финансовых результатов деятельности по данным отчета о прибылях и убытках.

ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ЛАБОРАТОРНЫХ ЗАНЯТИЙ

Основная цель проведения лабораторных занятий состоит в закреплении теоретического материала курса, приобретении навыков выполнения эксперимента, обработки экспериментальных данных, анализа результатов, грамотного оформления отчетов.

Лабораторная работа 1.

Тема 2. Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета.

Тема 4. Учет денежных средств и расчетных операций.

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Сформировать понимание составления бухгалтерского баланса. Рассмотреть влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс. Сформировать понятие о системе счетов бухгалтерского учета, взаимосвязь счетов со статьями бухгалтерского баланса. Сформировать порядок открытия счетов клиентам банка. Документальное оформление движения денежных средств на расчетном счете. Документальное оформление и учет расчетов с поставщиками и покупателями, дебиторами и кредиторами, учредителями. Учет расчетов по кредитам и займам. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению. Учет расчетов по налогам и сборам. Учет расчетов с подотчетными лицами и персоналом по прочим операциям. Документальное оформление и учет кассовых операций.

Лабораторная работа 2.

Тема 5. Учет основных средств и нематериальных активов.

Тема 6. Учет производственных запасов.

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Сформировать понятие долгосрочные активы и их классификация. Документальное оформление и учет поступления, движения и выбытия долгосрочных активов. Учет амортизации основных средств. Учет затрат на восстановление (ремонт) основных средств. Сформировать понятие, классификацию и оценку производственных запасов. Учет запасов на складах и в бухгалтерии. Документальное оформление операций по поступлению, движению и выбытию материалов.

Лабораторная работа 3.

Тема 7. Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Рассмотреть формы и системы оплаты труда. Изучить учет численности работников и отработанного времени.

Понятие и состав фонда заработной платы и выплат социального характера. Документальное оформление и порядок расчета заработной платы за отработанное время, надбавок, доплат, премий. Документальное оформление и порядок расчета заработной платы за неотработанное время: оплаты отпусков, пособия по временной нетрудоспособности. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда. Виды удержаний из заработной платы и их учет. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения.

Лабораторная работа 4.

Тема 8. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Изучить экономическую сущность процесса производства. Виды и состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг и их характеристика. Понятие затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Основные документы, используемые при передаче сырья и материалов в производство, и составляемые на готовую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги. Характеристика счетов, на которых отражаются затраты основного производства, общепроизводственные и общехозяйственные затраты. Понятие незавершенного производства. Методика расчета фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Основные хозяйственные операции по отражению на счетах бухгалтерского учета затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Состав, учет и распределение косвенных затрат для формирования себестоимости продукции.

Лабораторная работа 5.

Тема 9. Учет выпуска и реализации готовой продукции

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Изучить документальное оформление выпуска готовой продукции. Учет движения готовой продукции. Рассмотреть экономическую сущность процесса реализации. Документальное подтверждение момента реализации. Понятие коммерческие расходы (расходы на реализацию). Характеристика счетов, на которых отражаются операции по реализации продукции, товаров, работ, услуг. Методика определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг. Документальное оформление и учет реализации готовой продукции. Учет налогов из выручки от реализации продукции, работ и услуг.

Лабораторная работа 6.**Тема 10. Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата.**

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Рассмотреть классификацию доходов и расходов, порядок их отражения в бухгалтерской отчетности. Состав доходов и расходов по текущей деятельности организации. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по текущей деятельности. Порядок исчисления финансового результата по текущей деятельности. Основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов по текущей деятельности и их отражение на счетах. Состав доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности. Порядок исчисления финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности. Порядок формирования конечного финансового результата. Основные хозяйственные операции по формированию и списанию конечного финансового результата и их отражение на счетах.

Лабораторная работа 7.**Тема 11. Учет собственного капитала****Тема 12. Порядок составления финансовой отчетности**

Содержание: решение практических задач.

Обеспеченность занятия: Программное обеспечение 1С Бухгалтерия.

Цель лабораторной работы: Сформировать порядок, величина и сроки формирования уставного капитала. Расчеты с учредителями при формировании уставного капитала. Основные операции по формированию и использованию уставного капитала и их отражение на счетах. Порядок формирования добавочного капитала. Основные хозяйственные операции по учету добавочного капитала и их отражение на счетах. Порядок формирования резервного капитала. Основные хозяйственные операции по формированию и использованию резервного капитала и их отражение на счетах. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Порядок использования нераспределенной прибыли в организации. Основные хозяйственные операции по получению и использованию нераспределенной прибыли и их отражение на счетах. Синтетический учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сформировать понятие бухгалтерской и статистической отчетности субъектов хозяйствования. Анализ финансового состояния по данным бухгалтерского баланса. Анализ доходов, расходов и финансовых результатов деятельности по данным отчета о прибылях и убытках.

ПРИМЕРНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ ЗАДАНИЙ И КОНТРОЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ УСР

№ темы	Тема УСР	Кол-во часов	Метод. обеспечение	Форма контроля
3 курс, 5 семестр (20 часов)				
2	Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета	1	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
3	Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете	1	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
4	Учет денежных средств и расчетных операций	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
5	Учет основных средств и нематериальных активов	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
6	Учет производственных запасов	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
7	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
8	Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
9	Учет выпуска и реализации готовой продукции	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
10	Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
11	Учет собственного капитала	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание
12	Порядок составления финансовой отчетности	2	Интернет-ресурсы, учеб. литература	Комплексное ситуационное задание

В процессе выполнения заданий обучающийся должен использовать рекомендованную учебную и специальную литературу формы бухгалтерской отчетности и типового плана счетов бухгалтерского учета. В случае необходимости, обучающийся имеет право обращаться за консультационной поддержкой к преподавателю, читающими лекционный курс.

Для диагностики сформированности компетенции студентов должны использоваться следующие основные средства: тесты; контрольные работы; рефераты; экзамены; другие средства диагностики.

ПРИМЕРНЫЙ ПЕРЕЧЕНЬ ВОПРОСОВ ПРОМЕЖУТОЧНОЙ АТТЕСТАЦИИ (ЭКЗАМЕН)

1. Роль учета в системе управления организациями.
2. Предмет бухгалтерского учета и его объекты.
3. Метод бухгалтерского учета и его элементы. Стадии учетного процесса.
4. Понятие о бухгалтерском балансе, его виды, содержание и структура.
5. Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций.
6. Понятие бухгалтерского счета. Назначение и структура бухгалтерских счетов.
7. Активные, пассивные, активно-пассивные счета бухгалтерского учета.
8. Двойная запись на счетах, ее сущность и значение.
9. Корреспонденция счетов. Виды записей на счетах.
10. Счета синтетического и аналитического учета, их взаимосвязь.
11. Типовой план счетов бухгалтерского учета, его назначение и содержание.
12. Бухгалтерская отчетность, порядок ее формирования.
13. Документация как метод бухгалтерского учета.
14. Первичные учетные документы, их назначение и порядок составления.
15. Инвентаризация: ее сущность и виды. Порядок отражения в учете результатов инвентаризации.
16. Основные средства, их классификация и оценка.
17. Документальное оформление и учет поступления основных средств.
18. Документальное оформление и учет выбытия основных средств.
19. Учет амортизации основных средств.
20. Нематериальные активы, их классификация и оценка.
21. Учет поступления и выбытия нематериальных активов.
22. Производственные запасы, их классификация и оценка.
23. Учет поступления материалов и расчетов с поставщиками.
24. Учет движения материалов.
25. Документальное оформление и учет кассовых операций.
26. Документальное оформление операций по движению денежных средств на расчетном счете.
27. Учет движения денежных средств на расчетном счете.
28. Формы и системы оплаты труда.
29. Документальное оформление операций по учету численности работников и отработанного времени.
30. Документальное оформление операций по начислению заработной платы за отработанное время и порядок ее расчета.
31. Документальное оформление и порядок начисления заработной

платы за неотработанное время.

32. Виды и порядок удержаний из заработной платы.

33. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда.

34. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения.

35. Документальное оформление и учет расчетов с подотчетными лицами.

36. Документальное оформление и учет расчетов с учредителями.

37. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками.

38. Учет расчетов по налогам и сборам.

39. Учет расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам.

40. Классификация затрат на производство.

41. Состав и учет прямых затрат на производство.

42. Состав, учет и распределение косвенных условно-переменных затрат.

43. Состав и учет косвенных условно-постоянных затрат: управленческих расходов и расходов на реализацию.

44. Учет затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции.

45. Учет движения и реализации готовой продукции.

46. Состав и учет доходов и расходов по основной и прочей текущей деятельности.

47. Состав и учет доходов и расходов по инвестиционной деятельности.

48. Состав и учет доходов и расходов по финансовой деятельности.

49. Порядок формирования и учет финансового результата отчетного года.

50. Учет нераспределённой прибыли (непокрытого убытка).

51. Отличие бухгалтерского финансового учета от управленческого учета.

52. Методика формирования информации для целей управленческого учета.

V. ПРОТОКОЛ СОГЛАСОВАНИЯ УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЫ

Название учебной дисциплины, с которой требуется согласование	Название кафедры	Предложения об изменениях в содержании учебной программ учреждения высшего образования по учебной дисциплине	Решение, принятое кафедрой, разработавшей учебную программу (с указанием даты и номера протокола)
Экономика организации (предприятия)	Экономики и менеджмента	предложений нет	Протокол заседания кафедры № 10 от 29.05.2025
Финансы предприятия	Экономики и менеджмента	предложений нет	Протокол заседания кафедры № 10 от 29.05.2025

I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

Тема 1. СУЩНОСТЬ, ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО, ФИНАНСОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА

1.1 Сущность бухгалтерского учёта и его значение в управлении деятельностью организации

1.2 Виды хозяйственного учета

1.3 Предмет и объекты бухгалтерского учета

1.4 Элементы метода бухгалтерского учета

1.5 Сущность управленческого учета и его значение для организации

1.6 Система построения управленческого учета на уровне синтетических и аналитических счетов

1.1 Сущность бухгалтерского учёта и его значение в управлении деятельностью организации

Под *учетом* понимают количественное отражение событий и фактов в общественной и хозяйственной деятельности организаций для последующего использования полученной информации в практических целях.

Учет – целенаправленная деятельность людей, представляющая собой последовательные действия по получению информации, количественной характеристики любых процессов, явлений и событий.

Учет включает в себя: *наблюдение, измерение, регистрацию, обобщение.*

В процессе работы работник, занимающийся учетом, *наблюдает* за совершившимся событием, может дать ему название, указать место и время его осуществления, а также другие сведения. Далее производится *измерение* позволяющее количественно определить наблюдаемые факты и события в исторически сложившихся единицах измерения веса, длины, объема, стоимости, времени и пр. *Регистрация* производится путем записи данных на бумаге или с помощью технических средств, например на электронных носителях и т.п. *Обобщение* – это заключительная часть учетного процесса, в которой производится обобщение полученных данных и представление их в виде, удобном для понимания сути событий.

В зависимости от характера отражаемых фактов, событий и явлений в хозяйственном учете применяются три вида измерителей: *натуральные* (выражаются в метрах, литрах, килограммах, штуках и т.п.), *трудовые* (выражаются в единицах рабочего времени: минуты, дни, часы и т.д.), *денежные* (выражаются в: рубль Республики Беларусь и международные денежные единицы – российский рубль, евро, доллар США и др).

В бухгалтерском учете международные денежные единицы пересчитываются в рубли по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь. Денежные измерители являются универсальными и широко используются в статистическом, оперативно-техническом и

обязательно в бухгалтерском учете.

Для того чтобы управлять деятельностью предприятия, принимать правильные и своевременные решения по результатам хозяйственной деятельности, необходимо иметь достаточный объем информации и в первую очередь, учетной. Эта информация о фактическом состоянии и результатах хозяйственной деятельности появляющаяся в процессе хозяйственного учета.

Учет осуществляется юридическими, физическими лицами и органами государственного управления.

Сущность и задачи бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет – сложная для понимания исторически сложившаяся международная система, которую часто называют «языком бизнеса». Первые следы развитых систем учета можно обнаружить в древнем Египте, где учет служил средством проверки достоверности получений и выдач серебра, хлеба и т.д. Предпосылкой возникновения бухгалтерского учета было общественное разделение труда и развитие общественных производственных отношений.

Первый же современный научный труд по бухгалтерскому учету – «Трактат о счетах и записях» известного итальянского математика Луки Пачоли – был издан в 1494 года в Венеции. О роли бухгалтерского учета в этом первом учебнике сам Л. Пачоли писал: «... кто в делах своих не умеет быть хорошим бухгалтером, тот будет бродить как слепой в потемках, наугад, и не миновать ему больших убытков» (Глава 34).

В соответствии со ст. 2 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности», ***бухгалтерский учет** – это система непрерывного формирования информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации посредством документирования, инвентаризации, учетной оценки, двойной записи на счетах бухгалтерского учета, обобщения в отчетности.*

Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» определены основные **задачи бухгалтерского учета и отчетности**:

1. Формирование полной и достоверной информации о хозяйственной деятельности организации, ее имущественном положении, полученных доходах и понесенных расходах, необходимой для руководства и управления.
2. Обеспечение контроля за сохранностью имущества организации, товарно-материальных ценностей и денежных средств.
3. Выявление внутрипроизводственных резервов, их мобилизация и эффективность использования ресурсов.
4. Обеспечение внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении имущества и обязательств организации, а также использования этих данных инвесторами, кредиторами, налоговыми и банковскими учреждениями.
5. Обеспечение финансовой устойчивости организации.

Основная функция бухгалтерского учета – обеспечить руководство и собственников информацией о состоянии предприятия, организации, учреждения: какие средства производства имеются в организации, где они

находятся или используются; сколько и когда должна уплатить организация своим поставщикам, а покупатели – ей; сколько и чего произведено, сколько затрачено на производство продукции средств, сколько реализовано продукции, товаров, работ и услуг и выручено денежных средств.

Статьей 3 определено, что бухгалтерский учет и отчетность основываются на *принципах* непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности.

1) Принцип *непрерывности* деятельности заключается в том, что информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения организации продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем.

2) Принцип *обособленности* означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) организации.

3) Принцип *начисления* означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним.

4) Принцип *соответствия* доходов и расходов означает, что расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии).

5) Принцип *правдивости* означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, установленных законодательством о бухгалтерском учете и отчетности.

6) Принцип *преобладания* экономического содержания означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания.

7) Принцип *осмотрительности* означает, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов – занижена.

8) Принцип *нейтральности* означает отсутствие ориентации содержащейся в отчетности организации информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата.

9) Принцип *полноты* означает наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации.

10) Принцип *понятности* заключается в доступности для понимания пользователями содержащейся в отчетности организации информации.

11) Принцип *сопоставимости* означает возможность сравнения отчетности организации за разные отчетные периоды, а также с отчетностью

других организаций.

12) Принцип *уместности* означает полезность содержащейся в отчетности организации информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения организации.

Существенными **признаками** бухгалтерского учета являются:

- обязательное документирование всех фактов движения активов и изменения пассивов организации;
- непрерывность во времени отражения фактов движения активов и изменения пассивов организации;
- обязательное использование, наряду с другими, денежного измерителя для оценки активов и пассивов организации;
- применение специфических способов группировки и обобщения фактов движения активов и изменения пассивов;
- обеспечение сохранности имущества организации.

Экономически обоснованное управление любым предприятием, организацией, учреждением невозможно без хорошо организованной системы бухгалтерского учета.

1.2 Виды хозяйственного учета

Хозяйственный учет – это количественно отражение и качественная характеристика хозяйственных процессов в целях контроля за их развитием и управления ими.

Различают **четыре вида учета**: *статистический, оперативно-технический и бухгалтерский*, отдельно выделился *налоговый учет*.

Статистический учет – система сбора и обработки данных о массовых общественных явлениях.

Статистический учет ведется с целью изучения и контроля массовых явлений для установления закономерностей развития отдельных отраслей, административных районов, государства в целом.

Статистика отражает экономические, социальные, демографические и другие стороны жизни и деятельности государства, необходимые для управления народным хозяйством.

Предприятия представляют органам статистики отчеты в с направлением своей деятельности. Полный перечень предоставляемых отчетов в Национальный статистический комитет Республики Беларусь предоставлен в Приложении А.

Оперативно-технический учет – это система текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими.

Оперативно-технический учет предоставляет необходимую информацию руководству предприятия о работе структурных подразделений: цехов, отделов, бригад по отдельным хозяйственным и технологическим операциям. С помощью оперативного учета можно получить информацию о

выпуске продукции, о работе производственного оборудования, о расходе основных материалов, о явке работников на работу, об отгрузке продукции и т.д. Сфера его применения в организациях, как правило, ограничивается рабочим местом, производственным коллективом или структурным подразделением.

Цель получения такой информации – принятие срочных мер для управления конкретными хозяйственными процессами. Информация в оперативном учете может воспроизводиться на бумажных и машинных носителях, на световых табло, передаваться по телефону, факсу и др. Оперативно-технический учет обеспечивает руководителя оперативной информацией, которая не требует абсолютной точности, но необходима для принятия управленческих решений. Оперативно-технический учет использует натуральные, денежные единицы, трудовые и стоимостные, но счета бухгалтерского учета не использует.

Бухгалтерский учет – система непрерывного формирования информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации посредством документирования, инвентаризации, учетной оценки, двойной записи на счетах бухгалтерского учета, обобщения в отчетности.

В соответствии с законодательством Республики Беларусь бухгалтерский учет обязаны вести все юридические лица независимо от форм собственности, а также филиалы, представительства и другие структурные подразделения юридических лиц, расположенных как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами.

В настоящее время учет ведется и в книгах, и в журналах, и на машинных носителях. Бухгалтерский учет всегда документально обоснован, без документов хозяйственные операции не могут быть отражены в учете.

Налоговый учет – для отражения правильного исчисления и уплаты налогов и сборов в бухгалтерском учете.

Статистический, оперативно-технический и бухгалтерский виды учета образуют единую систему народнохозяйственного учета. Это единство заключается в том, что все виды учета являются неотъемлемой составной частью единой системы управления обществом. Каждый вид учета широко использует данные других видов, они дополняют друг друга и в то же время решают свои задачи.

В последние годы рекомендуется выделять и другие виды хозяйственного учета. В частности:

Финансовый учет – для отражения формирования финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия.

Производственный учет – для отражения материальных, трудовых затрат и денежных ресурсов в отчетном периоде на производство продукции, и их соответствие полученному доходу.

Управленческий учет – для формирования учетной информации в определенных управленческих системах.

Руководитель организации должен организовать бухгалтерский учет и

создать необходимые условия для правильного его ведения. Руководитель обязан обеспечить неукоснительное выполнение всеми подразделениями и работниками, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части соблюдения правил ведения бухгалтерского учета, оформления и представления для учета документов и сведений.

В бухгалтерском учете экономически развитых стран выделяют две подсистемы – финансовый учет и управленческий учет, у каждой из которых свои цели и задачи. Финансовый учет охватывает учетную информацию, которая используется внутри фирмы и сообщается внешним пользователям. Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, которая измеряется, обрабатывается и передается для внутреннего пользования руководством на всех уровнях управления организацией. Управленческий учет расширяет финансовый учет и применяется, прежде всего, при внутренних операциях фирмы. Его цель – обеспечение информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных хозяйственных целей. К бухгалтерской информации, предназначенной для использования руководством, предъявляются другие требования, чем к информации, предназначенной для внешних пользователей, не работающих непосредственно в организации.

1.3 Предмет и объекты бухгалтерского учета

В любой деятельности человека различают предмет, на который направлена деятельность человека, и способы воздействия человека на этот предмет, т.е. метод. ***Предметом бухгалтерского учета являются активы (имущество) организации и ее пассивы (источники образования имущества), имеющие денежную оценку.***

Объектом бухгалтерского учета являются отдельные виды относительно самостоятельных средств предприятия (здания, сооружения, обязательства, денежные средства). Объекты, не имеющие стоимостного выражения к объектам бухгалтерского учета, не относятся. Объектом бухгалтерского учета являются экономические и, в частности, хозяйственные процессы, такие как: *процесс заготовления (снабжения), процесс производства продукции, процесс реализации* и др. Предмет и объект бухгалтерского учета раскрывается через свои объекты приведенные в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Объекты бухгалтерского учета

Объекты, обеспечивающие хозяйственную деятельность		
Источники формирования имущества		
Активы	Обязательства	Собственный капитал
Имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод	Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала	Активы организации за вычетом ее обязательств
Объекты, составляющие хозяйственную деятельность		
<i>Хозяйственные операции</i> – действия или события, подлежащие отражению в бухгалтерском учете и приводящие изменению активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации.		
Изменение экономической выгоды		
доходы	расходы	прочие хозяйственные операции
Увеличение экономических выгод в результате увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника имущества (учредителей, участников) организации	Уменьшение экономических выгод в результате уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками) организации	Изменения происходящие с активами, обязательствами, собственным капиталом, не влекущие за собой на момент их совершения изменение экономической выгоды

Имущество – это принимаемые организацией к бухгалтерскому учету недвижимые и движимые вещи (включая деньги и ценные бумаги), иное имущество, в т.ч. имущественные права организации в отношении других лиц, а также исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности.

По составу и функциональной роли (характеру использования) имущество организации подразделяется на:

- долгосрочные активы;
- краткосрочные активы;
- отвлеченные активы.

Долгосрочные активы включают:

- основные средства;
- доходные вложения в материальные ценности;
- нематериальные активы;
- оборудование к установке;
- вложения в долгосрочные активы.

Краткосрочные активы включают:

- запасы
 - а) производственные запасы;
 - б) животные на выращивании и откорме;
 - в) готовая продукция;
 - г) товары;
- затраты
 - а) незавершенное производство;
- денежные средства
 - а) в кассе;
 - б) на счетах в банке;
 - в) финансовые вложения (акции, облигации, займы и др.);
- средства в текущих расчетах (дебиторская задолженность)
 - расчеты с дебиторами:
 - с покупателями и заказчиками;
 - с учредителями по вкладам в уставный фонд;
 - с прочими дебиторами (подотчетные лица и др.).

Отвлеченные активы – убытки организации.

Источники формирования имущества организации (т.е. обязательства) подразделяются на:

- собственные источники;
- заемные (привлеченные) источники.

Собственные источники включают:

- уставный фонд;
- резервный фонд;
- добавочный фонд;
- целевое финансирование;
- нераспределенная прибыль.

Заемные (привлеченные) источники состоят из:

- долгосрочных заемных источников (долгосрочные обязательства: кредиты банков сроком выше 1 года и займы сроком погашения свыше 1 года);
- краткосрочных заемных источников (краткосрочные обязательства: кредиты и займы сроком погашения до 1 года, расчеты с кредиторами (с поставщиками и прочими кредиторами), доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов).

Хозяйственная операция – это движение имущества (средств) организации, сопровождающееся сменой его форм. Она характеризуется признаками и показателями.

Признаки характеризуют качественно (цена, норма, расценка и др.).

Показатели отражают количественную характеристику хозяйственной операции (натуральные, трудовой и денежный измеритель).

Факт хозяйственной деятельности охватывает все без исключения объекты и явления первичного бухгалтерского наблюдения.

Хозяйственная операция – частный, наиболее распространенный, случай факта хозяйственной деятельности.

Практика хозяйственной деятельности определила 3 совокупности хозяйственных операций:

- хозяйственные операции по заготовлению производственных запасов;
- хозяйственные операции по производству продукции;
- хозяйственные операции по реализации продукции.

Каждая совокупность образует отдельный хозяйственный процесс.

Согласно Закону «О бухгалтерском учете и отчетности» перечень конкретных объектов бухгалтерского учета устанавливается законодательством Республики Беларусь, Типовым планом счетов бухгалтерского учета, содержанием отчетности. Степень детализации объектов в бухгалтерском учете устанавливается каждым предприятием (учреждением) самостоятельно.

1.4 Элементы метода бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета зависит от предмета, от отражаемых и контролируемых объектов, а также поставленных перед учетом задач и предъявляемых к нему требований.

В состав приемов и способов входят:

- счета и двойная запись как способы группировки и регистрации хозяйственных операций;
- оценка и калькуляция как способы стоимостного измерения операций и объектов учета;
- документация и инвентаризация как способы первичного учета и наблюдения за хозяйственными операциями;
- составление баланса и других форм бухгалтерской отчетности как способ обобщения записей на счетах и представления итоговой бухгалтерской информации.

Документация – сплошное отражение всех хозяйственных операций в документах, являющееся письменным свидетельством о совершенной хозяйственной операции, придающее юридическую силу данным бухгалтерского учета.

Инвентаризация – от лат. – опись – определяется путем подсчета, взвешивания, измерения фактического наличия имущества с последующим сопоставлением этих данных с данными бухучета.

Оценка – прием, позволяющий переводить натуральные и трудовые измерители в стоимостные. Оценка имущества базируется на его фактической себестоимости. Этим достигается реальность оценки.

Калькуляция – способ группировки затрат и определения себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

Счет – инструмент бухучета, который помогает классифицировать и суммировать результаты хозяйственной деятельности, обусловленным приемом двойной записи.

Счета бухгалтерского учета – инструмент бухгалтерского учета, который помогает классифицировать и суммировать результаты

хозяйственной деятельности.

Двойная запись – способ регистрации хозяйственных операций в счетах бухгалтерского учета. Суть двойной записи в том, что сумма каждой хозяйственной операции записывается в двух счетах – по дебету одного и кредиту другого счета. Двойная запись обеспечивает возможность контроля за правильностью отражения хозяйственных операций.

Баланс – способ обобщения и группировки имущества организации и источников его формирования в денежном измерителе на определенный момент времени в виде двусторонней таблицы. Он содержит информацию об имущественном и финансовом положении организации.

Бухгалтерская отчетность – совокупность показателей учета, отраженных в форме определенных таблиц и характеризующих движение имущества, обязательств и финансовое положение организации за отчетный период.

Для обеспечения единства в построении и ведении бухгалтерского учета, составления отчетности и повышения их достоверности существует государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности, в основу которого положен Закон Республики Беларусь 12 июля 2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» вступивший в силу с 1 января 2014 года.

Содержание бухгалтерского учета находит свое выражение в формах бухгалтерского учета.

Форма бухгалтерского учета – это система логически взаимосвязанных учетных регистров и технология записей в них с целью получения необходимой учетной информации. Под формой бухгалтерского учета понимают перечень учетных регистров синтетического и аналитического учета, последовательность и способ внесения информации в них.

Характерными чертами всех форм бухгалтерского учета являются:

- последовательность и технология записей в учетных регистрах (хронологические и систематические записи);
- количество, содержание и назначение применяемых регистров;
- обобщенность записей по аналитическим и синтетическим счетам;
- использование средств автоматизации учета.

Несмотря на то, что сами по себе отдельные регистры различаются по форме, содержанию и другим признакам, тем не менее, они должны составлять единую систему, позволяющую не только отражать, но и обобщать данные учета.

Формы бухгалтерского учета постоянно совершенствуются и развиваются от простейших ручных до современных автоматизированных систем учета на основе персональных ЭВМ и комплексов АРМ бухгалтера.

Большое число организаций в настоящее время применяют и **комбинированные**, или **смешанные формы учета**, основанные на журнально-ордерной автоматизированной или мемориально-ордерной и автоматизированной.

Особенностью бухгалтерского учета является обязательное

документирование хозяйственных операций. Для правильной организации учета и использования первичной документации необходимо знать основные виды и назначение документов, характер документируемых операций, объем отражаемой информации, место составления документа, количество отражаемых позиций в документе и другие классификационные признаки. Существует несколько признаков классификации документов.

По назначению документы делятся на:

- **распорядительные;**
- **исполнительные (или оправдательные);**
- **бухгалтерского оформления;**
- **комбинированные.**

Распорядительные документы содержат распоряжения на совершение хозяйственной операции: доверенность – на получение материальных ценностей; банковский чек – на получение денег со счета в банке; приказы на зачисление работников на работу, на предоставление работнику отпуска и др.

В распорядительных документах нет факта выполнения хозяйственной операции, а, следовательно, и записи по счетам бухгалтерского учета не производятся.

Исполнительные (или оправдательные) документы подтверждают факт совершения хозяйственной операции и являются первым этапом учетной информации (товарно-транспортные накладные, приходные и расходные кассовые ордера, акты выполненных работ, товарные отчеты и др.).

Документы бухгалтерского оформления составляются бухгалтером для последующего отражения в учете хозяйственных операций. Это различные бухгалтерские расчеты: расчет амортизации основных средств, амортизации нематериальных активов, расчет заработной платы, расчет налогов (акцизов, НДС и др.), расчет отчислений в фонд социальной защиты населения (ФСЗН).

Комбинированные документы содержат разрешение на хозяйственную операцию и ее исполнение. Например: *наряды*, где выдается задание на работу и отражается фактическое исполнение работы; *авансовые отчеты*, где отражается отчет о командировке, сумма к выплате и порядок списания командировочных расходов на затраты производства и др.

По характеру документируемых операций различают документы:

- денежные (приходные и расходные кассовые ордера и др.);
- материальные (накладные, товарные отчеты и др.);
- расчетные (платежные поручения и др.).

По объему отражаемых хозяйственных операций документы подразделяются на первичные и сводные (вторичные).

Первичные документы отражают хозяйственную операцию в момент ее совершения (товарно-транспортная накладная, приходный кассовый ордер и др.).

Сводные (вторичные) документы составляются на основе первичных документов и обобщают суммы по нескольким хозяйственным операциям.

Например, в кассовой книге записываются приходные и расходные кассовые ордера за день и рассчитывается остаток средств на конец дня.

По **способу использования** документы делятся на разовые и накопительные.

Разовые документы отражают одну хозяйственную операцию (приходный кассовый ордер и др.).

Накопительные документы используются для регистрации однородных хозяйственных операций, совершаемых с определенной периодичностью.

Например, лимитно-заборная карта на получение материалов для производства. Лимитно-заборная карта заменяет собой ежедневные требования на отпуск материалов, а следовательно, сокращается количество первичных документов и уменьшаются затраты времени на их оформление.

По **месту составления** документы делятся на внутренние, которые составляются в данной организации (приходные и расходные кассовые ордера и др.), и внешние, поступившие от других организаций (накладные, счета фактуры поставщиков, выписки банка с расчетного счета и др.).

По **количеству отраженных объектов (позиций)** документы делятся на однопозиционные и многопозиционные.

Однопозиционные (однострочные) предназначены для учета одного вида средств (расходный кассовый ордер и др.).

Многопозиционные (многострочные) служат для учета многих позиций (расчетно-платежная ведомость на заработную плату и др.).

По **виду носителей информации** документы делятся на бумажные и безбумажные, т. е. находящиеся в памяти ЭВМ, на магнитных лентах, дисках. Организация обязана обеспечивать защиту своей информации и распечатывать копии таких документов на бумажных носителях.

В настоящее время предприятиям разрешено применять как типовые формы документов, так и разрабатывать свои применительно к специфике предприятия.

Движение документов с момента их составления или получения от других предприятий до момента передачи в архив называют документооборотом.

Поступившие в бухгалтерию документы проверяются в обязательном порядке:

1) внешняя (или техническая) проверка – включает в себя проверку формы документа, чистоту, полноту и правильность заполнения всех реквизитов;

2) проверка законности хозяйственных операций, т. е. соответствие законодательству Республики Беларусь;

3) арифметическая проверка (проводится таксировка, т. е. перемножение количества на цену и подсчет итогов).

В сложных, спорных вопросах документ принимается к исполнению только при наличии письменного распоряжения руководителя предприятия, который затем несет всю ответственность за совершение хозяйственной

операции.

После проверки документов бухгалтером производится учетная (бухгалтерская) **обработка первичных документов, состоящая из расценки, или таксировки; группировки; контировки** (разноски по счетам).

Расценка, или таксировка, документа: путем перемножения количества материальных ценностей на соответствующие их цены устанавливается величина стоимости хозяйственных средств.

Обработанные документы **группируют** по месяцам года, по объектам учета (кассовые, материальные документы и т. д.).

Контировка документов означает составление бухгалтерских проводок, которые записываются в регистры синтетического и аналитического учета.

В крупных организациях составляется график документооборота.

До окончания отчетного года все документы хранятся в бухгалтерии. По окончании года первичные документы переплетаются в специальные книги и из текущего архива бухгалтерии передаются в архив предприятия для обеспечения сохранности документации и ограничения доступа к документам.

Для всех видов документов установлены сроки хранения в архиве организации, по истечении которых более важные документы передаются для хранения в государственный архив или вышестоящую организацию, а остальные списываются и утилизируются.

Ответственность за организацию документооборота несет главный бухгалтер. Изъятие документов может быть по письменным запросам судебно-следственных органов с оставлением копии документов.

Для ускорения документооборота применяются средства вычислительной техники (выписка и обработка документов); унификация и стандартизация документов (применение единых типовых форм).

Порядок составления документа и организация документооборота.

Бухгалтерский документ в рамках организации осуществляет оборот. Под документооборотом понимается путь, который проходят документы с момента выписки и до сдачи на хранение в архив.

1. Начальная стадия документооборота – составление документа или его выписка.

Первичные документы выписывают, как правило, работники отделов служб, цехов и других подразделений предприятия. В бухгалтерии лишь некоторые из них визируются до совершения хозяйственной операции.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции, связанные с выплатой денежных средств, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными на это лицами. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, должен быть согласован с главным бухгалтером и утвержден руководителем организации.

2. Следующая стадия документооборота – приемка документа. Поступающие в бухгалтерию документы должны быть представлены в определенные сроки, которые устанавливает главный бухгалтер предприятия. Ответственность за достоверность содержащихся в первичных учетных

документах данных несут лица, составившие и подписавшие документ.

3. Следующая стадия документооборота – бухгалтерская обработка документа. Поступающие в бухгалтерию документы подвергаются проверке:

- Формальной;
- Арифметической;
- По существу.

К учету первичные учетные документы принимаются в оригинале. Лишь в порядке исключения возможно применение копий, например, при восстановлении учета вследствие пропажи или потери документов при чрезвычайных ситуациях, а также в случаях, специально оговоренных в инструкциях. Затем в бухгалтерии производят токсировку документа, т.е. определяют сумму по хозяйственным операциям, если указаны только натуральные величины. После этого производят группировку документов, т.е. объединение их по тем или иным признакам. Конечным этапом в бухгалтерской обработке документов – составление проводок.

4. Следующая стадия документооборота – хранение документов. Первичная учетная документация должна обеспечивать возможность составления бухгалтерской, статистической или другой отчетности, предусмотренной законодательством Республики Беларусь и необходимой для управления организацией.

В бухгалтерии до составления месячной (квартальной) отчетности документы хранятся у исполнителей в столах, шкафах, сейфах и других местах, недоступных для посторонних. После составления отчетности документы сдаются в архив бухгалтерии. Это отдельная, закрывающаяся на ключ, комната, оборудованная полками для хранения документов. Ключ от комнаты находится у главного бухгалтера или работника бухгалтерии, которому поручено вести архив. Перед сдачей в архив бухгалтерии документы группируются и оформляются в дела. Документы, связанные с учетом денежных средств и материальных ценностей, обязательно переплетаются, другие виды документов могут храниться непереплетенными, но подшитыми в пачки.

Сроки хранения документов установлены законодательно. По разным видам документов они различны. После истечения установленного срока хранения документы могут быть уничтожены. Решение об уничтожении документов принимает руководитель организации на основании акта о выделении к уничтожению документальных материалов, составленного экспертной комиссией. Процедура уничтожения документации установлена законом. Умышленное или неосознанное уничтожение документации ведет к серьезным экономическим последствиям для организации и уголовной ответственности виновных лиц. При ликвидации организации документы, подлежащие длительному хранению, сдаются в государственный архив.

Ответственность за создание необходимых условий для правильного хранения и сохранность документов несет руководитель организации.

В настоящее время к современным формам бухгалтерского учета относятся:

- 1) **упрощенная форма** (для малых предприятий с обязательным применением двойной записи по счетам бухгалтерского учета);
- 2) **мемориально-ордерная форма** учета;
- 3) **журнально-ордерная форма** (полная и сокращенная);
- 4) **автоматизированная** (или машинно-ориентированная) форма учета.

Принятая предприятием форма учета должна быть отражена в приказе об учетной политике предприятия.

1) Упрощенная форма бухгалтерского учета

Упрощенная форма бухгалтерского учета была разработана в 1991 г. для применения на малых предприятиях, большая часть которых является негосударственными, а также в бюджетных учреждениях, кооперативах.

Упрощенная форма бухгалтерского учета рекомендована для применения на малых предприятиях различных форм собственности. На каждый первичный документ составляется бухгалтерская запись, которая отражается в учетном регистре – книге учета хозяйственных операций. На основе итогов записей по данным книги составляется оборотная ведомость по синтетическим счетам и бухгалтерский баланс.

Аналитический учет ведется в книгах и на карточках. Итоги регистров аналитического учета переносят в оборотные ведомости аналитического учета. Итоги оборотных ведомостей при сверке за месяц должны соответствовать оборотам того синтетического счета, к которому были открыты аналитические счета.

Основным регистром при упрощенной форме учета является Книга учета хозяйственных операций (форма № К-1), или Журнал-Главная (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Книга учета хозяйственных операций

№ п/п	№ и дата документа	Содержание операции	Сумма	Бухгалтерская проводка		Счет 50 «Касса»		Счет «Расчетный счет»	
				Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Сельдо на 01.01.2000					210 000		500 000	
1.	02.01.2000 №7	Сданы деньги на расчетный счет, руб.	200 000	51	50		200 000	200 000	

Записывается сначала остаток по счетам на начало месяца, затем по каждой операции составляется проводка и разносится по дебету и кредиту счетов, т. е. сочетается хронологическая и систематическая запись.

В конце месяца подсчитываются обороты и конечные сальдо и на их основе составляются оборотная ведомость и бухгалтерский баланс. Обязательно ведется кассовая книга, а по однотипным операциям надо вести

накопительные регистры (например, по расчетному счету, по учету затрат на производство или обращение), тогда число записей в Книгу учета хозяйственных операций сокращается.

Для аналитического учета основных средств, сырья и материалов, товаров, готовой продукции необходимо вести ведомости или книги с указанием начальных остатков, прихода, расхода и конечных остатков. Можно применять типовые формы ведомостей – их всего 8, девятая – шахматная – для сверки дебетовых и кредитовых оборотов:

- Ведомость учета основных средств, начисленной амортизации – форма № В-1;
- Ведомость учета производственных запасов и готовой продукции – форма № В-2;
- Ведомость учета затрат на производство – форма № В-3;
- Ведомость учета денежных средств и фондов – форма № В-4;
- Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма № В-5;
- Ведомость учета реализации – форма № В-6;
- Ведомость учета расчетов с поставщиками и подрядчиками – форма № В-7;
- Ведомость учета заработной платы – форма № В-8;
- Ведомость (шахматная) – форма № В-9.

Итоговые данные по счетам в Книге учета хозяйственных операций являются основанием для составления оборотного баланса (Оборотно-сальдовой ведомости) и бухгалтерского баланса.

Ведомость представляет собой комбинированный регистр, где осуществляется регистрация хозяйственных операций на основе первичных документов и их систематизация в разрезе корреспондирующих счетов (синтетического и аналитического учета). Сами ведомости по реквизитам похожи на отдельные листы Главной книги. Достоинство этой формы заключается в простоте ее ведения. Недостаток в том, что ее сложно применять на крупных предприятиях при большом объеме информации.

2) Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета

Мемориально-ордерная форма учета свое название получила по основному ее учетному регистру – мемориальному ордеру.

На каждый первичный документ бухгалтерия составляет проводку, которая записывается в регистр под названием мемориальный ордер (переводится как памятный приказ). Если много однородных операций (например, по расчетному счету), то их группируют в накопительных ведомостях, а мемориальный ордер с проводкой составляют один по итогам ведомости с приложением к ордеру всех первичных документов.

Мемориальные ордера регистрируются в специальном журнале (***хронологическая запись***) и на их основе производятся записи на счетах ***Главной книги (систематическая запись)***.

Форма счетов Главной книги строится с разбивкой дебета и кредита по каждому корреспондирующему счету.

Итоги за месяц по данным счетов Главной книги переносятся в оборотную ведомость по синтетическим счетам (оборотный баланс), в которой итоги оборотов по дебету и кредиту должны быть равны между собой и, одновременно, итогу регистрационного журнала за отчетный месяц. Конечное сальдо оборотной ведомости используется для составления сальдового баланса.

Одновременно с синтетическим учетом в книгах, карточках ведется аналитический учет на основе первичных документов. Затем составляются оборотные ведомости по аналитическим счетам для сверки со своими синтетическими счетами.

Достоинства мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета следующие:

- наглядность для понимания и применения связей между учетными регистрами;
- обеспечивает разделение труда учетных работников;
- удобна для автоматизированной обработки учетной информации;
- применима в организациях любой отрасли народного хозяйства.

Недостатки этой формы бухгалтерского учета:

- большая трудоемкость работ из-за числа вспомогательных регистров;
- несовпадение во времени заполнения регистров синтетического и аналитического учета;
- многократность записей одних и тех же сумм в учетных регистрах;
- потеря оперативности бухгалтерской информации.

Мемореально-ордерная форма учета считается устаревшей из-за своей громоздкости.

3) Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета

Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета появилась в результате совершенствования мемориально-ордерной формы. Свое название она получила от главного учетного регистра журнала-ордера, который совмещает хронологическую и систематическую запись хозяйственных операций с обязательным ведением обобщающего учетного регистра – Главной книги для синтетических счетов.

Полная журнально-ордерная форма состоит из 16 журналов-ордеров, 18 ведомостей и 15 разработочных таблиц.

Сокращенная журнально-ордерная форма состоит из 8 журналов-ордеров, 6 ведомостей и 3 разработочных таблиц.

Полную форму используют крупные и средние организации (предприятия), а сокращенную – средние и мелкие предприятия. В бюджетных учреждениях используется мемориально-ордерная форма, но разрешается применять и журнально-ордерную форму учета.

При журнально-ордерной форме, полной и сокращенной, учет ведется в ***журналах-ордерах по кредитовому признаку***, т. е. отражаются суммы с кредита счета (счетов) в дебет соответствующих счетов. Параллельно ведутся ведомости к журналам-ордерам по дебетовому признаку. ***Записи и в***

журналы-ордера, и в ведомости осуществляются в хронологическом порядке по датам совершения хозяйственных операций.

По многим счетам бухгалтерского учета журналы-ордера ведутся по одному счету, а по некоторым счетам один журнал-ордер предназначен для нескольких счетов.

Каждый журнал-ордер является одновременно и мемориальным ордером (бухгалтерской проводкой).

Журналы-ордера (ж/о) строятся по кредитовому признаку следующим образом (таблица 1.3)

Таблица 1.3 – Журнал-ордер №1 за сентябрь 20__ года

№ строки	Дата и № документа	Кредит счета 50 «Касса» в дебет счетов:				
		№ 51	№ 71	№ 70		Итого по кредиту
1.	5.09. № 7,8	700 000	40 000			740 000
2.	12.09. №9			500 000		500 000
Итого		700 000	40 000	500 000		1 240 000

Итоговые данные журналов подлежат записи в Главной книге, в которой каждому счету отводится одна страница, причем записи делаются только по дебету каждого счета с указанием корреспондирующего счета по кредиту. По Главной книге выводится сальдо по каждому счету и составляется сальдовый баланс на начало следующего месяца. Оборотный баланс можно не составлять, т. к. отраженные в нем данные можно видеть в Главной книге. Пример страницы Главной книги по счету 50 «Касса» отображены в таблице 1.4

Таблица 1.4 – Страница Главной книги по счету 50 «Касса»

Месяц	Обороты по дебету				Оборот по кредиту счета	Сальдо	
	с кредита счета 51 ж/о 2	с кредита счета 62 ж/о 8	кредит	Итого по дебету		дебет	кредит
сентябрь	560 000	700 000		1 260 000	1 240 000	20 000	
октябрь							

Достоинства журнально-ордерной формы:

– Совмещение синтетического и аналитического учета по ряду счетов, (например, в журнале-ордере № 6 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», ж/о № 7 «Расчеты с подотчетными лицами»), что обеспечивает повышение производительности труда бухгалтеров;

– Отчетные показатели получают непосредственно из учетных регистров благодаря их компактности.

Недостатки журнально-ордерной формы учета:

– сложна по структуре журналов-ордеров;

- ориентирована на ручной труд;
- трудоемка по заполнению некоторых журналов-ордеров.

4) Автоматизированная форма бухгалтерского учета

С расширением хозяйственной деятельности предприятия увеличивается объем учетной информации и усложняется обработка ее вручную.

Учетная информация вводится в компьютер из первичных документов бухгалтером. Программы содержат алгоритмы решения задач и формы необходимых учетных регистров. Программы могут быть функциональными (для каждого участка бухгалтерского учета: учет основных средств, учет материалов и т. д.) и универсальными.

Функциональные программы разрабатываются для крупных организаций, где каждый участок учета (основных средств, материалов, кассовых, расчетных операций и т. д.) имеет относительно самостоятельную программу обработки данных, специальные формы документации и регистров синтетического учета.

Эти программы могут использоваться независимо друг от друга или в комплексе, что позволяет в автоматическом режиме получать сводные регистры в виде Главной книги и установленные формы отчетности. Автоматизация отдельных участков учета на базе функциональных программ требует их дополнительного согласования с применяемой в организации формой учета (журнально-ордерной, мемориально-ордерной и др.).

Универсальные программы состоят из одной или двух частей (модулей) и автоматизируют ведение бухгалтерского учета всех объектов по одним и тем же правилам. Они применимы на малых и средних предприятиях, не зависимо от отрасли и сферы деятельности организации. Учетные регистры таких программ аналогичны применяемым в упрощенной форме учета.

Автоматизация бухгалтерского учета в крупных организациях направлена на создание локальных (местных) вычислительных сетей, когда несколько рабочих мест на базе ПЭВМ соединяются в единую сеть, при этом создаются и используются специальные сетевые программы, обеспечивающие доступ к локальной сети и информации.

Следовательно, все используемые в настоящее время программы автоматизированной обработки информации («1С Бухгалтерия», «Галактика», «БЭСТ», «Турбо-бухгалтер» и др.) могут отличаться формами выходных документов и приемами ввода первичных данных. Вместе с тем всех их объединяет то, что они функционируют на основе взаимодействия элементов метода бухгалтерского учета: документации, Типового плана счетов, двойной записи на счетах, инвентаризации, оценки и калькуляции, балансового обобщения.

Таким образом, каждая отдельно взятая версия автоматизированной обработки учетной информации представляет собой единство методологических основ бухгалтерского учета, возможностей вычислительной техники и логической последовательности (алгоритма

решения) обработки информации, получения выходных данных и возможностью проведения анализа хозяйственной деятельности организации.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», организация вправе самостоятельно выбрать форму учета, однако в течение отчетного периода применяемая форма учета не должна изменяться.

Инвентаризация и ее виды

Документация хозяйственных операций, система двойной записи на счетах бухгалтерского учета не могут абсолютно точно обеспечить отражение в учете состояния и изменения стоимости хозяйственных средств.

Существуют хозяйственные процессы, которые не поддаются повседневной регистрации и документированию в момент их совершения, в частности, это потери при транспортировке, хранении, реализации, отпуске на производство; неточности при приемке и отпуске материальных ценностей; ошибки в учете и др.

Такие расхождения с данными документированного учета можно установить только с помощью инвентаризации.

Инвентаризация – это проверка фактического наличия хозяйственных средств и ценностей и сверка их с данными в бухгалтерском учете.

Инвентаризация является важнейшим способом контроля за сохранностью хозяйственных средств.

Проводится в следующих случаях:

1. Для формирования и фиксирования информации о хозяйственных явлениях, неподдающихся повседневному наблюдению (изменение массы товарно-материальных ценностей);
2. Для устранения расхождений, вызванных в учете;
3. Для контроля за материально-ответственными лицами (выявляются ошибки, которые возникают при приемке и передаче товарноматериальных ценностей, подсчете денег);
4. При смене материально-ответственных лиц;
5. При смене руководителя;
6. При реорганизации, ликвидации;
7. Перед составлением баланса;
8. При форс-мажорных обстоятельствах.

Инвентаризация проводится обязательно:

- при смене материально-ответственного лица (отпуск или увольнение);
- при передаче имущества организации в аренду;
- перед составлением годового отчета (обычно на 1 ноября);
- при установлении фактов хищений, злоупотреблений, порчи ценностей;
- после стихийных бедствий (пожаров, наводнений, ураганов и др.)

По порядку проведения проверки бывают:

- 1) Плановые – предусматриваются планами и графиками.

- 2) Внезапные – связаны с хищением, авариями.
- 3) Необходимые – при смене материально-ответственного лица.
- 4) Повторные.

В зависимости от полноты охвата проверяемых хозяйственных средств инвентаризация может быть полной или частичной.

Полная инвентаризация охватывает все виды хозяйственных средств и их источников и проводится в обязательном порядке один раз в год с тем, чтобы обеспечить полноту отражения всех хозяйственных средств в годовом отчете.

Частичные инвентаризации охватывают один или несколько видов средств, один или несколько мест (складов) хранения средств.

В зависимости от степени проверки материально-ответственного лица инвентаризация бывает сплошная или выборочная.

Сплошная инвентаризация охватывает проверку всего имущества материально-ответственного лица, при **выборочной** – проверяют только некоторые ценности.

В зависимости от проверяющего органа: ведомственная или вневедомственная, проводимая по распоряжению вышестоящих органов государственного контроля.

Вопросы инвентаризации имущества и обязательств регулируются Законом Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» (в ред. Закон Республики Беларусь от 11 октября 2022 г. № 210-З) и Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 189 (ред. от 22.04.2010 №; 50) «Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь».

Порядок проведения:

Издается приказ, создается постоянно-действующая комиссия, в состав которой входят специалисты различных служб, для непосредственного проведения создается рабочая комиссия. Результаты инвентаризации записываются в инвентаризационную опись, наличие материальных ценностей подсчитывается и итог записывается цифрами и прописью.

Опись подписывается всеми членами комиссии. В случае расхождения данных инвентаризации и учета составляется сличительная ведомость. Комиссия принимает решение в регулировании инвентаризационных разниц.

Излишки, выявленные по результатам инвентаризации приходяются, недостачи списываются на убытки либо на виновное лицо по решению руководителя, в учете делаются записи:

Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной Минфином №180 от 30.11.2007.

Порядок проведения и оформления результатов инвентаризаций

Установлен определенный порядок проведения инвентаризации и оформления результатов инвентаризации. Приказом руководителя предприятия создается инвентаризационная комиссия (не менее 3 человек с

обязательным участием бухгалтера), определяется место инвентаризации и сроки ее проведения. Инвентаризация проводится по каждому месту хранения в присутствии материально ответственного лица.

Все материальные ценности пересчитываются, перемериваются, взвешиваются (в зависимости от физического состояния средств) и записываются в Инвентаризационную опись по наименованиям, видам, сортам, номенклатурным номерам, в натуральном (количественном) измерении.

Хотя материально ответственное лицо является членом комиссии, заполнять инвентаризационную опись ему запрещено. Материально ответственное лицо дает первоначальную расписку о том, что все документы им сданы в бухгалтерию, и расписку после инвентаризации о том, что все ценности комиссией проверены в его присутствии, внесены в опись, и претензий к инвентаризационной комиссии нет. Эти расписки напечатаны типографским способом на самих бланках инвентаризационной описи.

Затем проводится оценка выявленных при инвентаризации средств (таксировка), т. е. цена умножается на количество и бухгалтер сравнивает фактические остатки средств на складах (местах хранения ценностей) с остатками, числящимися в бухгалтерии. Следующий этап – это выявление расхождений между учетными данными и данными инвентаризации.

На складах, где учет материальных ценностей ведется в натуральном и денежном выражении, результатом инвентаризации является Сличительная ведомость (таблица 5.7).

Таблица 5.7 – Сличительная ведомость результатов инвентаризации

Сличительная ведомость результатов инвентаризации по складу № _____ ОАО «Прогресс» на 10.09.200 _____ года																
Наименование	ед. из мер	Цена т. р.	По учету		Фактически		Недостача		Излишек		Пересортица		Окончат. результат			
			кол -во	□у м -ма	кол -во	□у м -ма	кол -во	□ум -ма	кол -во	□у м -ма	кол -во	□у м -ма	кол -во	□у м -ма	кол -во	□у м -ма
Сахар	кг	2,0	400	800	390	780	10	20	-	-	5	11	5	9	-	-
Сахар	кг	2,2	350	770	355	781	-	-	5	11						
Итого			х		х		х	20	х	11	х	11	х	9	-	-

Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, объяснительная записка материально ответственного лица, выводы и предложения инвентаризационной комиссии о причинах недостач и излишков предъявляются руководителю организации для принятия окончательного решения об отражении в бухгалтерском учете недостач в пределах норм естественной убыли, сверх норм естественной убыли, излишков.

По результатам инвентаризации издается приказ, в котором оговаривают:

– дисциплинарное взыскание (замечание, выговор, отстранение от

работы);

- указывается размер взыскания с виновного лица;
- определяются мероприятия по обеспечению сохранности материальных ценностей и недопущению недостач, пересортиц, излишков.

Излишки могут быть приняты во внимание как пересортица, если она образовалась по одинаковому наименованию ценностей, у одного материально ответственного лица и за один межинвентаризационный период.

Только после письменного решения руководителя бухгалтер имеет право составить необходимые бухгалтерские записи в регистрах бухгалтерского учета.

Учитывая важность инвентаризации и для учета, и для управления предприятием, по отдельным группам средств (основные средства, сырье и материалы, товары и др.), вопросы инвентаризации более подробно освещены в «Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденных Министерством финансов Республики Беларусь от 05.12.1995 г. № 54.

Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете регулируется Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 42-З регулирует порядок отражения в бухгалтерском учете выявленных расхождений фактического наличия средств с данными бухгалтерского учета.

1.5 Сущность управленческого учета и его значение для организации

Управленческий учет – это упорядоченная система выявления, измерения, сбора, регистрации, интерпретации, обобщения, подготовки, обработки и предоставления информации и показателей, важных для управленческого звена компании при принятии решений по ее деятельности. Другими словами, управленческий учет – это система информационной поддержки управления организацией.

Самое интересное состоит в том, что создание этой системы – творческий процесс, где нет четко установленных правил и норм. Все правила, нормы и показатели организация создает и устанавливает самостоятельно. Главное – четкое понимание того, что надо, и логическая обоснованность всех методологических нововведений.

Главной задачей управленческого учета является удовлетворение потребностей пользователей в финансовой информации, необходимой для принятия управленческих решений. Управленческая отчетность показывает результаты деятельности руководителей подразделений организации по управлению вверенными им ресурсами.

В первую очередь, управленческий учет необходим собственникам, чтобы видеть реальную картину бизнеса посредством своевременной, полной и адекватной управленческой отчетности.

Основные цели управленческого учета:

- оказание информационной помощи управляющим в принятии оперативных управленческих решений;
- контроль, планирование и прогнозирование экономической деятельности организации и центров ответственности;
- обеспечение базы для ценообразования;
- выбор наиболее эффективных путей развития организации.

Требования, предъявляемые к информации, представляемой в управленческой отчетности. Управленческая отчетность должна содержать данные о финансовом положении организации (то есть о ее активах, обязательствах и собственном капитале), результатах деятельности (доходах и расходах, прибылях и убытках), денежных потоках (включая эквиваленты денежных средств), а также другие данные, раскрытие которых признается необходимым руководителями организации.

Эффективность управления организацией зависит от качества и своевременности информации, которой располагает руководитель в моменты принятия решений.

Чтобы быть полезной пользователям, информация, представленная в управленческой отчетности, должна удовлетворять следующим основным качественным характеристикам.

Понятность. То есть представленная в управленческих отчетах информация должна быть понятна пользователям. С другой стороны, предполагается, что пользователи должны иметь достаточные знания в сфере экономической деятельности и управленческом учете.

Краткость. Информация в управленческих отчетах должна быть четкой, не содержать ничего лишнего. При этом не должна страдать полнота представляемой информации с учетом ее существенности и затрат, необходимых на ее сбор, формирование и представление.

Точность. Пользователь должен быть уверен, что информация не содержит ошибок или пропусков. Информация должна быть свободна от любых подтасовок, то есть представляемая информация не содержит существенных ошибок или искажений. При этом ошибка или искажение считаются существенными, если они (каждое по отдельности или в совокупности) влияют на достоверность информации в такой степени, при которой квалифицированный пользователь управленческой отчетности не сможет сделать на ее основе правильные выводы или принять правильные решения. Существенность зависит от размера и характера конкретной ошибки, искажения, оцениваемых в контексте сопутствующих обстоятельств. Таким образом, решающим фактором может оказаться либо размер, либо характер соответствующей статьи учета, либо сочетание того и другого.

Оперативность. Информация должна быть готова к тому времени, когда она необходима.

Сопоставимость. Информация должна быть сопоставимой по времени и по отделам (подразделениям). Пользователи должны иметь возможность сопоставлять:

- управленческую отчетность одного подразделения за разные отчетные периоды (месяцы) и разные отчетные года, чтобы определять тенденции в его финансовом положении и результатах деятельности;

- управленческую отчетность разных подразделений для оценки их относительного финансового положения, результаты деятельности и изменения в финансовом положении.

Сопоставимость требует одинакового подхода к оценке и отражению аналогичных операций и событий, применения выбранной учетной политики последовательно от одного отчетного периода к другому, а также использования единой учетной политики всеми подразделениями организации.

Важным условием при этом является то, что пользователи должны быть проинформированы об учетной политике, применяемой организацией при подготовке управленческой отчетности, обо всех изменениях в этой политике и о том, как эти изменения повлияли на итоговые результаты.

Целесообразность. Информация должна соответствовать цели, для которой она подготовлена, чтобы удовлетворять потребности пользователей в процессе принятия ими решений и помогать им в оценке событий финансово-хозяйственной деятельности.

Рентабельность. Стоимость подготовки информации не должна быть выше выгоды от ее использования.

Нейтральность. Информация, представляемая в управленческой отчетности, должна быть свободной от предвзятости. Управленческие отчеты должны создавать у пользователей правдивое и беспристрастное представление о финансовом положении, результате финансово-хозяйственной деятельности, движении денежных средств субъекта.

Адресность. Информация должна быть доведена до четко обозначенных ответственных исполнителей. При этом следует соблюдать конфиденциальность.

Методы, применяемые в управленческом учете.

Сочетание различных экономических, юридических, организационных и технико-технологических факторов определяет разнообразие применяемых методов организации управленческого учета.

Так, в управленческом учете используются:

- некоторые элементы ведения финансового учета – счета, двойная запись, инвентаризация и учетная документация, балансовое обобщение, отчетность;

- приемы и методы, применяемые в статистике и экономическом анализе (индексный метод, факторный анализ и т. д.);

– математические методы (корреляция, линейное программирование, метод наименьших квадратов и т. д.).

Изучение основных понятий дает представление о значении и значимости управленческого учета. На первый взгляд, требования, предъявляемые к информации, представляемой в управленческой отчетности, может обеспечить и финансовый учет.

Во-первых, общепринятые принципы финансового учета действуют и в управленческом учете.

Во-вторых, и финансовый, и управленческий учет используют оперативную информацию.

Кроме того, предъявляются единые требования к первичной документации, которая является источником информации как для финансового, так и для управленческого учета. И все же между финансовым и управленческим учетом есть весьма существенные отличия. Основные из них обозначены в приведенной ниже в таблице 1.5.

Таблица 1.5 – Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

Сравнимый аспект	Финансовый учет	Управленческий учет
1	2	3
1.Планирование	Отсутствует	Одно из важнейших отличий управленческого учета от финансового. Управленческий учет предназначен для понимания ситуации не только в прошлом или сейчас, но и в будущем. Для этого используется такой процесс, как бюджетирование
2.Контроль	Когда нет планов, то нет и необходимости контроля, то есть нет объектов контроля	Еще одно из важнейших отличий управленческого учета от финансового. Именно контроль отклонений позволяет анализировать ситуацию, прогнозировать состояние в будущем и понимать корректирующие управленческие решения
3.Обязательность ведения	Ведение обязательно. Требует определенных усилий для сбора данных в нужной форме и с достаточной точностью (как это необходимо согласно законодательству) независимо от мнения руководителей организации на этот счет	Всецело зависит от воли руководителей организации: никакие посторонние органы и организации не имеют права указывать, что нужно или чего не нужно делать. Нет смысла в сборе и обработке ненужной информации

Продолжение таблицы 1.5

1	2	3
4.Цель ведения учета	Составление финансовых документов для пользователей вне организации. Когда документы составлены – цель достигнута	Обеспечение планирования, управления и контроля в организации (процесс непрерывный). важен не сам процесс сбора информации и ведения учета, а скорость и качество принятия решений, основанных на данных учета, что позволяет сделать деятельность компании гибкой к любым изменениям
5.Пользователи информации	Внешние пользователи: акционеры, кредиторы, государственные налоговые и иные органы	Внутренние пользователи: собственники, менеджеры организации, сотрудники, помогающие им в сборе и анализе информации
6.Базисная структура	Строится на основополагающем балансовом уравнении: Активы = Собственный капитал (капитал учредителей) + Обязательства	Структура информации зависит от запасов пользователей, но строится также на экономических принципах
7.Основные правила	Ведется в соответствии с нормами и правилами согласно законодательству	Управленческий аппарат может следовать любым внутренним согласованным правилам в зависимости от их полезности
8.Привязка ко времени	Отражает финансовую историю организации. Проводки делаются после совершения операций (соблюдается принцип «как это было»)	Кроме исторической информации содержит оценки и планы на будущее (соблюдается принцип «как это должно быть»)
9.Тип информации	Финансовые документы (конечный продукт финансового учета) содержат информацию в стоимостном выражении	Информация предстварлена в стоимостном и натуральном выражениях. Может выражаться также в сравнительных баллах, в виде диаграмм, схем, графиков и иными способами
10.Степень точности информации	Высокая степень точности	В целях обеспечения требуемой оперативности могут использоваться приближения и примерные оценки
11.Периодичность отчетности	Согласно законодательству (ежемесячно, ежедневно, ежегодно)	Отчетность представляется согласно графикам, составленным руководителям организации с опрой на целесообразность. По требованию может составляться еженедельно, а иногда – немедленно

Окончание таблицы 1.5

1	2	3
12.Сроки представления отчетности	Так как для оформления отчетности требуется время, то она попадает к пользователям через несколько недель после окончания отчетного периода	Обычно составляется и представляется в течение нескольких дней после окончания отчетного периода, а при необходимости – на следующее утро
13.Объект отчетности	В финансовых отчетах организация представлена как единое целое. В крупных организациях выручка и доход могут отражаться по большим сегментам	Основное внимание уделяется сравнительно небольшим подразделениям, обособленным по отдельным производствам, видам деятельности, центрам ответственности
14.Ответственность за правильность ведения учета	Налоговые органы могут наложить штрафные санкции за неправильное отражение данных в отчетности	Так как нет норм и правил, то руководителя организации могут привлечь к ответственности только за неправильно принятое решение на основе данных управленческого учета, но не за неточность данных управленческого учета

Изучение приведенной выше информации дает ответ на вопрос, каково назначение управленческого учета. Управленческий учет охватывает несколько этапов в цикле управления: планирование, исполнение, контроль, анализ и корректировка планов или целей. Все эти этапы невозможно пройти, получая только констатацию факта (то есть опираясь лишь на финансовый учет), что наглядно представлено на следующем рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Система управленческого учета

Может ли бухгалтерия вести два учета одновременно?

При наличии соответствующих знаний вести два учета бухгалтерия, конечно, может. Но, во-первых, в итоге может не получиться управленческого учета, отвечающего всем требованиям к нему. Во-вторых, может пострадать качество финансового учета. Связано это с тем, что, например, даже при учете затрат, данные о которых берутся из одних и тех же первичных документов, в финансовом и управленческом учете используются разные методы их распределения. В результате сотрудник, обрабатывая один и тот же документ для разных видов учета, должен будет не запутаться в методологиях и порядке разнесения данных. При этом, по мнению автора, полезным будет использование (особенно на начальном этапе) сотрудников бухгалтерии, которые проявляют интерес к получению новых навыков и обладают творческим подходом к отображению операций по деятельности компании, с перспективой перевода их впоследствии на ведение управленческого учета. Таким образом, если ставится цель получить качественный управленческий учет, нужно понимать, что данный процесс достаточно затратный как по трудовым ресурсам, так и по времени. Поэтому для его ведения целесообразно создать в организации отдельное подразделение.

На предприятии выделяют следующие виды управленческого учета (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2 – Виды управленческого учета

1.6 Система построения управленческого учета на уровне синтетических и аналитических счетов

Главная цель управленческого анализа является оптимизация финансовой модели организации, обоснование решений по мобилизации финансовых ресурсов и наращиванию экономического потенциала организации.

Основные задачи управленческого учета представлены на рисунках 1.3.

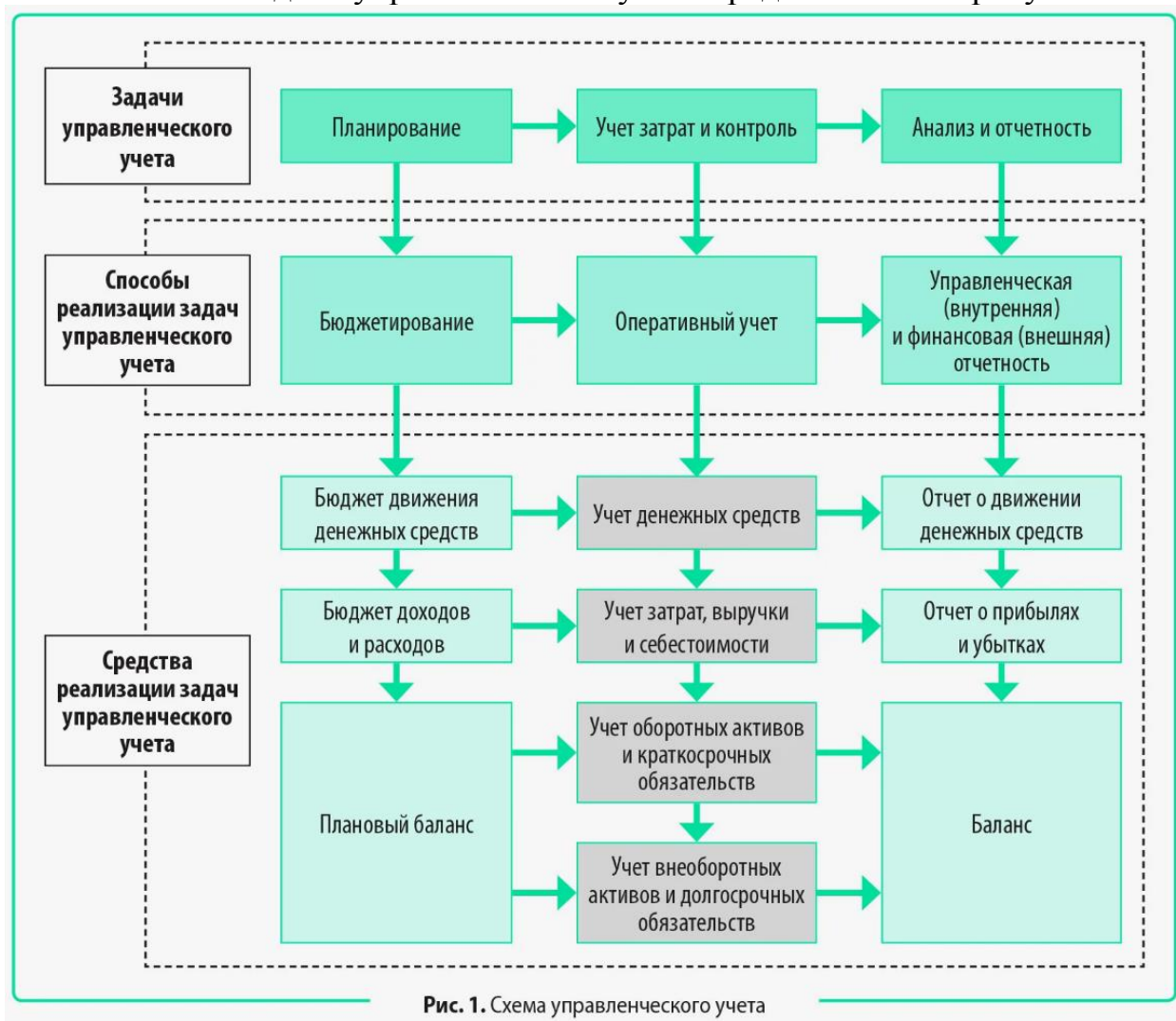


Рис. 1. Схема управленческого учета

Рисунок 1.3 – Задачи управленческого учета

Финансовое состояние организации (предприятия) бывает:

- устойчивое;
- неустойчивое (предкризисное);
- кризисное.

Об устойчивом финансово-экономическом состоянии организации свидетельствует ее способность полностью и в срок погасить имеющиеся обязательства, финансировать свою деятельность на расширенной основе, поддерживать платежеспособность и инвестиционную привлекательность при неблагоприятных обстоятельствах.

Проведение анализа бухгалтерской отчетности позволяет решить

следующие задачи:

- определить направления финансовой деятельности для повышения платежеспособности и укрепления финансовой устойчивости организации;
- повысить эффективность управления финансовыми ресурсами;
- определить финансовую стратегию и тактику организации;
- улучшить финансовое состояние организации на текущую перспективу.

Анализ бухгалтерской отчетности дает возможность оценить:

- имущественное состояние организации, его состав и структуру;
- степень предпринимательского риска, возможность погашения обязательств перед третьими лицами (кредиторами, инвесторами и т.д.);
- достаточность инвестиций и капитала для финансирования текущей деятельности;
- потребность в дополнительных источниках финансирования, рациональность и эффективность их привлечения и размещения;
- способность к наращиванию капитала;
- качество политики финансирования, распределения и использования прибыли и др.

Информационной базой для проведения анализа является:

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о прибылях и убытках;
- Отчет об изменении собственного капитала;
- Отчет о движении денежных средств;
- Примечание к бухгалтерской отчетности;
- Расчет чистых активов;
- Аудиторское заключение (итоговая часть).

На рисунке 1.4 и 1.5 представлены синтетические счета и их движение финансового и управленческого учета.

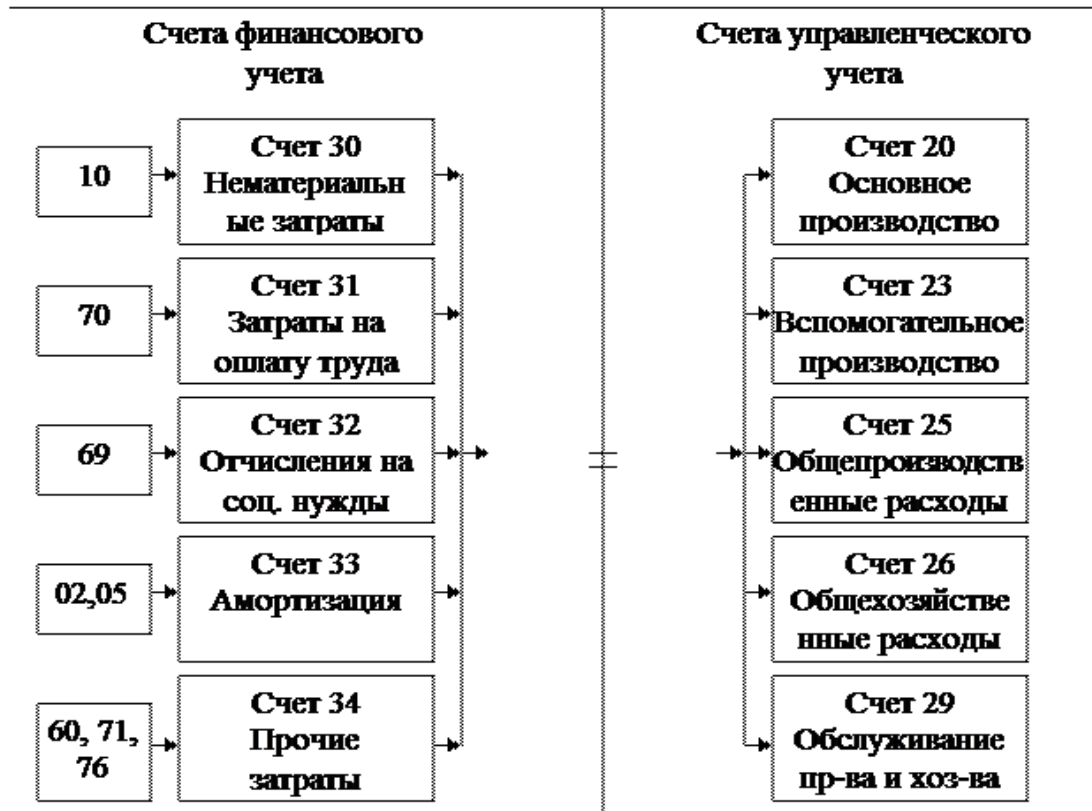


Рисунок 1.4 – Синтетические счета финансового и управленческого учета

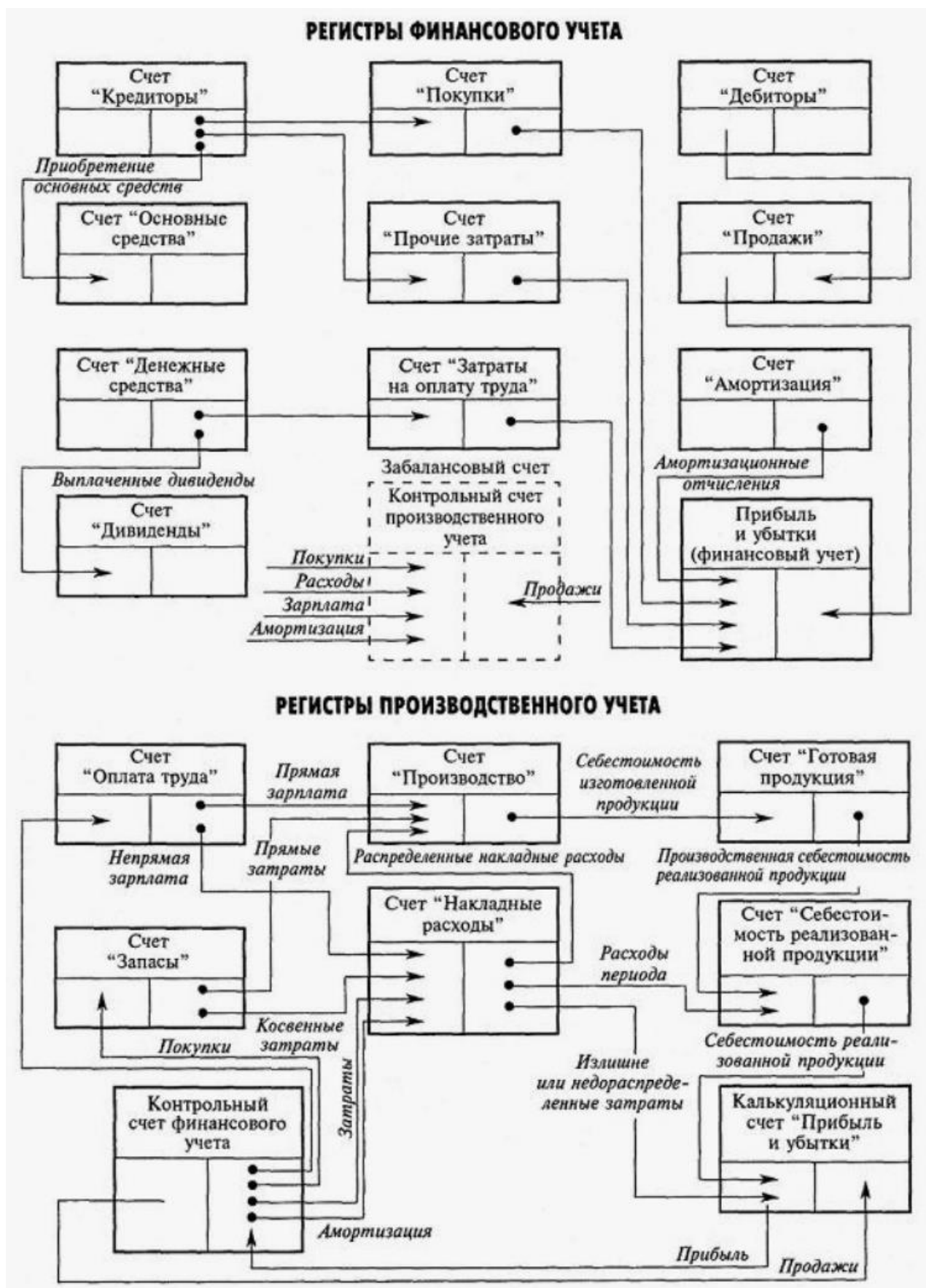


Рисунок 1.5 – Регистры синтетических и аналитических счетов финансового и управленческого учета

Тема 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС КАК ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

2.1 Балансовый метод отражения информации

2.2 Бухгалтерский баланс, понятие, состав и структура.

Экономическое содержание бухгалтерского баланса

2.3 Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс, типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций

2.1 Балансовый метод отражения информации

В сфере учета балансовый метод, или прием балансового обобщения, применяется особенно широко. С помощью балансового обобщения осуществляется постоянный контроль за хозяйственными операциями, так как источники средств и направления их использования должны быть равны, т.е. балансироваться.

Прием балансового обобщения в бухгалтерском учете нашел практическое воплощение в бухгалтерском балансе. Сам термин «баланс» позднелатинского происхождения (IV в.) и дословно означает равновесие чаш весов (от *bis* – дважды, *lanx* – чаша весов.) В бухгалтерском значении слово впервые стало употребляться в Италии в первой половине XV в.

Бухгалтерский баланс отражает средства организации в двух разрезах: с одной стороны, по их составу и размещению (экономическая характеристика), с другой – по источникам их формирования и целевому назначению (юридическая характеристика).

Бухгалтерский баланс – это способ группировки в денежной оценке хозяйственных средств предприятия по составу и размещению, а также по источникам образования и назначению на определенную дату. Это обобщенное представление в денежной оценке активов и пассивов организации по их видам на определенную дату, необходимое для анализа и оценки финансового положения, принятия управленческих решений. Как правило, датой составления баланса и других форм отчетности является 1-е число каждого месяца или квартала.

Статистике известны также балансы трудовых ресурсов, энергетических, в финансовых – госбюджет (баланс расходов и доходов).

Бухгалтерский баланс – это способ обобщенного отражения фактического состояния в стоимостном измерении хозяйственных средств и их источников на определенную дату или другими словами, стоимости имущества и обязательств предприятия.

В балансе, с одной стороны, отражается стоимость хозяйственных средств предприятия по отдельным их видам: средства долгосрочного использования (внеоборотные активы), средства текущего использования (оборотные активы). С другой стороны, стоимость хозяйственных средств отражается по отдельным источникам ее

образования: собственным (капитал и резервы) и заемным (долгосрочные и краткосрочные обязательства).

Пассив отвечает на вопрос: «откуда появились средства?», а актив отвечает на вопрос – «куда эти средства вложены?».

Средства в балансе записываются по отдельным статьям и группируются в разделы. После каждой статьи указывается номер (код) счета. Например, Основные средства (01), Уставный фонд (80). Для заполнения баланса берутся остатки (сальдо) по синтетическим счетам на начало и конец отчетного периода и составляется баланс в рублях. Для налоговой инспекции, банка, вышестоящей организации суммы баланса округляются до миллиона рублей.

Бухгалтерский баланс составляется нарастающим итогом с начала года: на 1 апреля, на 1 июля, на 1 октября, на 1 января.

2.2 Бухгалтерский баланс, понятие, состав и структура. Экономическое содержание бухгалтерского баланса.

Методика заполнения, структура бухгалтерского баланса разрабатывается Министерством финансов Республики Беларусь. В мировой бухгалтерской практике имеют место бухгалтерские балансы, построенные по принципу возрастающей или убывающей ликвидности хозяйственных средств, по скорости их оборачиваемости.

Структура бухгалтерского баланса в Республике Беларусь характеризуется следующим образом: баланс подразделяется на левую и правую части, которые называются **актив** и **пассив**, в свою очередь актив и пассив делится на разделы и подразделы, внутри которых отражаются статьи баланса.

В бухгалтерском балансе, утвержденном Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.02.2004 г. № 16, в активе было два раздела: «Внеоборотные активы» и «Оборотные активы», в пассиве было три раздела: «Источники собственных средств», «Доходы и расходы», «Расчеты».

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 г. № 19 утверждена новая форма бухгалтерского баланса и введена в действие с 1 января 2008 г. (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Упрощенная форма бухгалтерского баланса

Актив	На начало	На конец	Пассив	На начало	На конец
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ Основные средства: - первоначальная стоимость (01) - амортизация (02) - остаточная стоимость (01, 02) Нематериальные активы: - первоначальная стоимость (04) – амортизация (05) - статочная стоимость (04, 05) Вложения во внеоборотные активы (07, 08)			III. КАПИТАЛЫ И РЕЗЕРВЫ Собственный капитал Уставной фонд (80) Резервный фонд (82) Добавочный фонд Чистая прибыль (убыток) отчетного периода (99) Нераспределенная прибыль (убыток) (84) Доходы будущего периода (98)		
Итого по I разделу			Итого по III разделу		
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ Запасы и затраты: - сырье и материалы (10, 16) - готовая продукция и товары (41, 43) Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам (18) Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев (76, 62, 60) Денежные средства (50, 51, 52) Финансовые вложения (58)			IV. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Долгосрочные кредиты и займы (67) V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Кредиторская задолженность: - перед поставщиками и подрядчиками (60) - по расчетам с персоналом по оплате труда (70) - по налогам и сборам (68) - по социальному страхованию и обеспечению (69) - резервы предстоящих расходов (96)		
Итого по II разделу			Итого по VI разделу		
БАЛАНС			БАЛАНС		

В активе действующего бухгалтерского баланса выделяются два основных раздела:

I. «Внеоборотные активы» – отражаются средства долгосрочного использования: основные средства, нематериальные активы, вложения во

внеоборотные активы и др.

II. «Оборотные активы» – отражаются средства текущего использования: производственные запасы, незавершенное производство, готовая продукция, товары, денежные средства, Дебеторская задолженность и др.

В пассиве действующего бухгалтерского баланса все статьи объединены в три раздела:

III. «Капитал и резервы» – собственные источники средств: уставный фонд, резервный фонд, чистая прибыль (убыток) отчетного периода, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) и др.

IV. «Долгосрочные обязательства» – отражаются долгосрочные кредиты и займы и прочие долгосрочные обязательства.

V. «Краткосрочные обязательства» – отражаются суммы краткосрочных кредитов и займов, кредиторской задолженности (поставщикам и подрядчикам, по налогам и сборам и т. д.). В разделе краткосрочных обязательств отражаются «Резервы предстоящих расходов», которые относятся к собственным источникам средств, но формируются для покрытия расходов на ремонт основных средств, оплату отпусков и др.

Название разделов и статей баланса могут изменяться, но его основная структура и принципы сохраняются.

Главное назначение бухгалтерского баланса – дать фактическую информацию для анализа и оценки финансового состояния организации, ее финансовой устойчивости, в частности, определить динамику, состав и структуру источников формирования хозяйственных средств и их рациональность размещения, ликвидность оборотных средств и платежеспособность, финансовую автономию или финансовую независимость, прогнозировать финансовое состояние и банкротство.

Из двойственной классификации одних и тех же средств организации, отраженных в балансе, вытекает, как видно из таблицы 2.1, равенство:

$$\text{Актив} = \text{Пассив}$$

Термины «актив» и «пассив» так же, как «баланс», имеют латинское происхождение: «актив» от *aktivus* – активный, деятельный, действующий, «пассив» от *passivus* – пассивный, бездеятельный, противоположный активному.

Каждый отдельный вид имущества в активе или их источников в пассиве называется статьей баланса, а итог – валютой или цифрой баланса. Однородные статьи баланса объединяются в разделы (подразделы).

В соответствии с действующим законодательством, баланс, являющийся самостоятельным элементом метода бухгалтерского учета с точки зрения теории бухгалтерского учета, является одной из форм годового бухгалтерского отчета. Форма баланса (балансовая таблица), наименования разделов и статей в Республике Беларусь являются типовыми для всех коммерческих организаций и утверждаются Министерством финансов

Республики Беларусь. Для страховых организаций, банков и небанковских кредитно-финансовых учреждений и бюджетных организаций в связи с особенностями их деятельности разработаны и утверждены отдельные формы балансов.

При отсутствии равенства между суммами имущества по функциональной роли и назначению и источниками этого имущества делать вывод об ошибке в бухгалтерском учёте – контрольная функция.

Позволяет получать информацию для оценки финансовых результатов предприятия и его финансовой устойчивости в частности:

- по данным баланса рассчитывается величина оборотных средств предприятия и его платежеспособность;
- чем ниже дебиторская и кредиторская задолженности, тем стабильнее его финансовое положение.

Рост дебиторской задолженности может свидетельствовать об усложнении расчетных отношений с покупателями.

Рост кредиторской может свидетельствовать о неплатежеспособности самого предприятия.

Активы – это хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее финансов хозяйственной деятельности и которые могут принести ей экономические выгоды в будущем;

Капитал – вложения собственников и прибыль, накопленная за все время деятельности организации;

Обязательства – существующая на отчетную дату задолженность организации, которая образовалась вследствие осуществления ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой могут привести к оттоку активов.

На основе выделенных выше основных элементов бухгалтерского баланса его экономическую сущность можно представить в виде так называемого основного балансового уравнения (2.1):

$$\text{Активы} = \text{Капитал} + \text{Обязательства} \quad (2.1)$$

Суммы из обеих частей уравнения совпадают, потому что они отражают одни и те же средства организации: с одной стороны – по их составу и размещению, с другой – по источникам их формирования и целевому назначению.

Важное практическое значение имеет классификация балансов по различным признакам. Бухгалтерские балансы классифицируют:

- По способу формирования

Сальдовый баланс составляется на основании остатков (сальдо) по бухгалтерским счетам;

Оборотный (оборотнo-сальдовый) баланс помимо остатков средств и источников их формирования на начало и конец периода содержит данные об их движении за отчетный период

- По периодичности составления

Вступительный (начальный) баланс – первый баланс, составляемый впервые после регистрации организации (регистрация устава);

Текущий баланс – разрабатывается в соответствии с принципами отчетного периода: начальный, промежуточный (квартальный), заключительный;

Заключительный баланс – отчетный документ о финансово-хозяйственной деятельности компании за определенный период времени;

Годовой баланс – заключительный баланс, который является завершением отчетного года и служит обоснованием для открытия счетов в новом финансовом году;

Промежуточный баланс предоставляется за период более короткий, чем полный отчетный год (за месяц, квартал, полугодие, девять месяцев), и очень часто является сокращенной формой годового баланса;

Санируемый баланс составляется в ситуации, когда организация находится на пороге банкротства;

Ликвидационный баланс составляется для характеристики имущественного состояния организации при прекращении деятельности как юридического лица;

Разделительный – в момент деления крупного предприятия на несколько мелких;

Объединительный – при слиянии компаний.

- По степени готовности:

Предварительный (провизорный) баланс – бухгалтерский баланс, составляемый заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе средств организации;

Заключительный баланс – отчетный документ о финансово-хозяйственной деятельности организации за определенный период времени, составленный на основании фактических данных.

- По уровню консолидации:

Индивидуальный (единый) баланс отражает результаты финансово-хозяйственной деятельности одной организации;

Сводный баланс содержит показатели, полученных путем суммирования соответствующих статей бухгалтерских балансов нескольких организаций;

Консолидированный баланс – объединяет балансы отдельных самостоятельных организаций (материнского и дочерних обществ), финансово экономически связанных между собой. Из консолидированного баланса исключается взаимный оборот дочерних компаний;

Разделительный баланс составляется при разделении одного хозяйствующего субъекта на несколько юридических лиц или при выделении из единого баланса некоторой доли капитала для образования новой организации. Разделительный баланс должен отражать правопреемство по всем обязательствам реорганизованного юридического лица.

- По источникам составления

Инвентарные балансы составляются на основании инвентаризации

имущества, средств в расчетах, обязательств; данных

Книжный баланс строится по данным бухгалтерского учета без проверки записей в текущем бухгалтерском учете путем инвентаризации.

Генеральный баланс составлен на основании данных текущего отчета, подтвержденные инвентаризацией, самые точные.

- По объему информации

Единичные – характеризуют деятельность 1 предприятия;

Сводные или консолидированные – составляют министерства, ведомства, концерны.

- По характеру деятельности

Баланс основной деятельности;

Баланс неосновной деятельности.

- По объекту отражения

Самостоятельный баланс;

Отдельный – составляют подразделения, филиалы, цеха, представительства.

- По способу очистки (наличию регулирующих статей)

Балансы-брутто включают статьи, которые регулируют показатели других статей баланса. Например, такие регулирующие статьи, как «Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов», «Торговая наценка».

Баланс-нетто формируется на основании данных баланса-брутто путем исключения из него регулирующих статей.

По формам собственности различают балансы государственных и частных организаций.

По видам экономической деятельности можно выделить балансы промышленных, сельскохозяйственных, строительных организаций и др.

Таким образом, бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета представляет собой двустороннюю таблицу, в которой отражаются средства организации, систематизированные по видам и источникам образования на определенную дату в денежном выражении.

2.3 Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс, типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций

Бухгалтерский баланс составляется на определенную дату и это как бы моментное отражение хозяйственных средств и их источников. Но в процессе хозяйственной деятельности происходят изменения в составе средств и источников их образования: поступление материалов, отпуск их в производство, выпуск готовой продукции, ее отгрузка и реализация, проведение расчетов с другими предприятиями и т. д.

Хозяйственных операций в течение дня, месяца совершается очень много, и все они изменяют остатки средств или их источники в балансе.

По характеру этих изменений хозяйственные операции можно разделить на **четыре типа операций**, отсюда различают четыре типа балансовых изменений.

Первый тип хозяйственных операций – изменение статей актива, в процессе которых сумма по одной статье актива увеличивается, а по другой – уменьшается, итоги баланса не изменяются.

Например: с расчетного счета по чеку получены наличные деньги и оприходованы в кассу организации на сумму 100 тыс. руб.

Вследствие данной хозяйственной операции по статье «Касса» произойдет увеличение на 100 тыс. руб., а по статье «Расчетный счет» – уменьшение на 100 тыс. руб. Итог баланса не изменится.

Второй тип хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе – изменение статей пассива, вследствие которых сумма одной статьи пассива увеличивается, а другая статья пассива уменьшается на одну и ту же сумму, итоги баланса не изменяются.

Например: получены кредиты банка на сумму 50 млн руб. и направлены на погашение задолженности поставщикам материалов.

По данной хозяйственной операции сумма статьи пассива баланса «Кредиты банка» увеличится на 50 млн. руб., а статья пассива «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» уменьшится на 50 млн. руб. Итог баланса не изменится.

Третий тип хозяйственных операций, когда одновременно увеличивается статья актива и статья пассива, вследствие этого сумма одной статьи актива увеличивается (имущество) и увеличивается на эту же сумму статья пассива баланса (обязательства). Итог баланса увеличивается.

Например: получены от поставщика материалы на 70 млн руб., которые еще не оплачены. По данной хозяйственной операции сумма статьи актива баланса «Сырье и материалы» увеличится на 70 млн руб. и одновременно увеличится долг поставщику по статье пассива баланса «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на 70 млн руб. Итог баланса также увеличится на 70 млн руб.

Четвертый тип хозяйственных операций, когда одновременно уменьшается статья актива и статья пассива, вследствие этого сумма одной статьи актива баланса уменьшается (имущество) и уменьшается статья пассива на эту же сумму.

Например: с расчетного счета перечислено поставщикам за материалы 40 млн. руб. В результате этой хозяйственной операции статья актива баланса «Расчетный счет» уменьшится на 40 млн. руб. и статья пассива «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» также уменьшается на эту же сумму. Итог баланса уменьшается на 40 млн. руб.

Из данных типов балансовых изменений видно, что равенство итогов актива и пассива всегда сохраняется.

Принцип равенства актива баланса (имущество) и пассива баланса (обязательств) лежит в основе всей методики бухгалтерского учета и

называется основным бухгалтерским уравнением: Актив = Пассив.

Хозяйственные операции и их влияние на изменения в балансе. Любая хозяйственная операция затрагивает как минимум две статьи баланса, поскольку вызывает изменение не в одном, а в двух и более объектах учета и соответственно отражается одновременно на двух и более счетах, открытых для учета этих объектов.

Все многообразие совершаемых в организации хозяйственных операций сводится к четырем их типам.

Операции первого типа затрагивают только статьи актива баланса, причем таким образом, что одна статья увеличивается, другая – уменьшается на ту же сумму, а итог актива баланса не изменяется. Например, получены денежные средства в кассу с расчетного счета. Данная операция увеличивает остаток денег в кассе (актив баланса) и на эту же сумму уменьшает остаток средств на расчетном счете (также актив баланса) – итог актива баланса не изменился.

Операции второго типа затрагивают только статьи пассива баланса таким образом, что по одной статье обязательства увеличиваются, по другой – уменьшаются на эту же сумму, а итог пассива баланса не изменяется. Например, за счет краткосрочного кредита банка погашена задолженность поставщикам материалов. Эта операция увеличит задолженность организации банку (пассив баланса), но уменьшит задолженность перед поставщиками за поставленный материал (также пассив баланса) – итог пассива баланса не изменился.

Операции третьего типа увеличивают статьи актива и пассива на одну и ту же сумму – итог актива и пассива баланса становится больше. Например, в организацию поступили материалы от поставщика. В результате этой операции материалов на складе стало больше, но на эту же сумму возникла и задолженность по расчетам с поставщиками. Материалы отражаются в активе баланса, задолженность поставщикам – в пассиве.

Операции четвертого типа уменьшают статьи актива и пассива на одну и ту же сумму – итог баланса становится меньше. Например, с расчетного счета перечислены денежные средства в погашение задолженности поставщику. Данная операция приводит к уменьшению суммы денег на расчетном счете (актив баланса) и уменьшению задолженности перед поставщиком (пассив баланса).

Использование бухгалтерского баланса для анализа финансового состояния организации.

Бухгалтерский баланс (Приложение Б) является важнейшим источником информации о финансовом положении организации за отчетный период. Он позволяет определить:

- состав и структуру имущества организации;
- мобильность и оборачиваемость оборотных средств;
- состояние и динамику дебиторской и кредиторской задолженности;
- конечный финансовый результат (прибыль или убыток).

На основании баланса рассчитываются следующие показатели

финансового состояния организации:

- ликвидности;
- платежеспособности;
- рентабельности.

Бухгалтерский баланс знакомит учредителей, менеджеров и других лиц, связанных с управлением имуществом, с состоянием организации, показывает, чем владеет собственник, каков в количественном и качественном отношении запас материальных средств, как он используется и кто принимал участие в создании этого запаса.

По балансу можно определить взятые организацией на себя обязательства перед акционерами, инвесторами, кредиторами, угрожают ли организации финансовые затруднения. Данные бухгалтерского баланса широко используются налоговыми инспекциями, кредитными учреждениями (банками), органами статистики и другими пользователями.

Тема 3. СИСТЕМА СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЁТЕ

3.1 Понятие о счетах, система счетов бухгалтерского учета, взаимосвязь счетов со статьями баланса

3.2 Сущность и значение двойной записи

3.3 Типовой план счетов бухгалтерского учета

3.4 Обобщение данных синтетического и аналитического учета, оборотно-сальдовая ведомость

3.1 Понятие о счетах, система счетов бухгалтерского учета, взаимосвязь счетов со статьями баланса

Бухгалтерский баланс содержит остатки хозяйственных средств и их источников на определенную дату. Он не отражает изменения стоимости хозяйственных средств за отчетный период, которые произошли под влиянием хозяйственных операций. Однако для управления хозяйственной деятельностью предприятия необходимо иметь информацию о средствах за определенные промежутки времени. Такая информация формируется на счетах.

Бухгалтерские счета – это способ текущего отражения всех изменений, происходящих в составе хозяйственных средств и источников их образования за отчетный период под воздействием хозяйственных операций.

Счета являются накопителями фактической информации, они открываются на каждую статью баланса и служат для учета однородных видов средств и их источников.

Счет – способ экономической группировки, применяемый для текущего отражения наличия и движения имущества предприятия по функциональной роли и назначению и по источникам формирования.

Дебет и кредит – стандартизированные методологические приёмы бухгалтерского учёта. Они раскрывают возможности хозяйственных и других процессов и их направление, и они же ставят границы этим возможностям.

Существует два вида счетов: активные и пассивные. Пассивные – это привлечённые средства; активные – размещённые средства компании, предприятия или банка. Для активных счетов: дебет – приход, кредит – расход средств. Для пассивных: кредит – приход, дебет – расход.

Дебет (от лат. *debet* – букв. ‘он должен’) – левая сторона бухгалтерского счёта. По активным и активно-пассивным счетам: увеличение дебета означает увеличение стоимости имущества или имущественных прав организации. По пассивным счетам: увеличение дебета означает уменьшение собственных средств организации (источников). В латыни для этого термина используется слово *debitum* – «долг».

Кредит (от лат. *credit* – букв. ‘он верит’) – правая сторона

бухгалтерского счёта. По активным и активно-пассивным счетам: увеличение кредита означает уменьшение стоимости имущества или имущественных прав организации. По пассивным счетам: увеличение кредита означает увеличение собственных средств организации (источников).

Дебет и кредит – части бухгалтерской проводки. В кредит записывается источник средств, в дебет – получатель. В соответствии с одним из определений, дебет есть увеличение в счетах имущества и уменьшение в счетах чистого имущества, а кредит есть уменьшение в счетах имущества и увеличение в счетах чистого имущества.

Дебетовый оборот – суммарная денежная оценка всех хозяйственных операций за промежуток времени, приведших к увеличению имущества/имущественных прав или уменьшению источника формирования имущества, которые учитываются на рассматриваемом счёте.

На активных счетах происходит движение средств из кредита в дебет.

На пассивных счетах средства движутся из дебета в кредит.

Строго говоря, при отражении хозяйственных операций дебетовый оборот в активных счетах означает увеличение учитываемых сумм (на активных счетах обычно учитывается имущество или имущественные права предприятия или издержки).

Дебетовый оборот в пассивных счетах – обозначает уменьшение учитываемых сумм (на пассивных счетах обычно учитывается выручка и различные виды задолженности предприятия).

Часто употребляемый термин «**дебет проводки**» самостоятельного значения не имеет, под дебетом проводки подразумевается дебет счёта, который затрагивает проводка.

Сальдо счета (итал. *saldo* – расчёт, остаток; лат. *saldare* – выравнивать) – остаток по бухгалтерскому счёту, разность между поступлениями и расходами.

Дебетовое сальдо (дебет больше кредита), отражающее состояние данного вида хозяйственных средств на определённую дату и фиксируется в активе баланса.

Кредитовое сальдо (кредит больше дебета), отражающее состояние источников хозяйственных средств и фиксируется в пассиве баланса.

Сальдо равно нулю (кредит равен дебету), при этом сам бухгалтерский счёт будет называться *закрытым счётом*.

В бухгалтерском учёте некоторые счета могут одновременно иметь и дебетовое, и кредитовое сальдо.

На практике часто анализируется не вся история бухгалтерского счёта, а лишь определённый промежуток времени, например – последний месяц.

Для этих целей выделяют:

Сальдо начальное (входящее) – остаток по счёту на начало периода. Рассчитывается на основании предыдущих операций.

Дебетовый и кредитовый обороты за период – рассчитывается на основании операций только за рассматриваемый период.

Сальдо за период – суммарный результат операций за рассматриваемый период.

Сальдо конечное (исходящее) – остаток по счёту на конец периода. Обычно рассчитывается как арифметическая сумма начального сальдо и оборотов за период.

В таблице 3.1 представлено, по какой стороне увеличивается или уменьшается та или иная статья (в данный момент):

Таблица 3.1 – Отражение дебитовых и кредитовых оборотов

Тип	Дебет	Кредит	Пояснение
Актив	+	-	Если дебетовый оборот, то имущество «наращивается», если кредитовый – наоборот. Сальдо (остаток) может быть только дебетовым
Обязательство	-	+	Если кредитовый оборот, то обязательства фирмы перед другими «игроками рынка» (компаниями) растут. Если дебетовый – наоборот. Сальдо (остаток) может быть только кредитовым
Прибыль	-	+	Если дебетовый оборот, то это убыток (фирма получила активов меньше, чем сумма возникших обязательств). Если оборот кредитовый – наоборот, это прибыль. Убыток уменьшает капитал, прибыль – увеличивает
Доходы	-	+	Означает, что фирма получила доход от операции (источник новых активов фирмы)
Расходы	+	-	Означает, что фирма понесла расход от операции (куда потрачены активы фирмы)
Капитал	-	+	Капитал уменьшается, видно, что это происходит из-за убытков (превышения расходов над доходами)

По форме счет можно представить, как лист бумаги, разделенный на две части. Левая часть счета получила название "дебет", правая – "кредит".

В зависимости от характера отражаемых хозяйственных операций счета делятся на:

- **активные;**
- **пассивные;**
- **активно-пассивные;**

Активные счета предназначены для учета средств по составу и размещению, т. е. отражения состояния и изменения активных статей баланса, хозяйственных средств или имущества. Например, 01 «Основные средства, 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 50 «Касса» и др.

Пассивные счета предназначены для учета средств по источникам их образования, т. е. для отражения изменения пассивных статей баланса, или обязательств. Например, 80 «Уставный фонд», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и др.

Активно-пассивные счета предназначены, как правило, для учета расчетов с поставщиками, бюджетом, работниками по оплате труда.

Например, 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными Дебеторами и кредиторами», 68 «Расчеты по налогам и сборам» и др.

Счета открываются при образовании организации. В течение года на них отражается движение активов и пассивов. Остатки по счетам на конец прошлого отчетного периода по окончании года переносятся на счета отчетного периода как начальные (входящие), и от этих остатков начинается учет движения активов и пассивов отчетного (текущего) периода. Остаток (сальдо) на начало отчетного периода в активных счетах показывается по дебету, а в пассивных – по кредиту.

На счетах регистрируются все хозяйственные операции отчетного периода. Операции по увеличению активов на активных счетах отражаются по дебету, а по уменьшению активов – по кредиту. Операции по увеличению пассивов, отражаемых на пассивных счетах, показываются по кредиту, а по уменьшению пассивов – по дебету.

Бухгалтерский счет представляет собой таблицу, которая имеет две стороны: *левая – дебет, правая – кредит*.

Исторически эти названия произошли от латинских слов debit – должен (помнит долг), credit – верит. Сейчас дебет и кредит обозначают увеличение или уменьшение стоимости хозяйственных средств и их источников.

Порядок записей в активных счетах следующий: по дебету отражаются начальный остаток (начальное сальдо) и увеличение средств; по кредиту отражается уменьшение стоимости хозяйственных средств.

В пассивных счетах записи производятся наоборот, т. е. по кредиту записываются начальный остаток (начальное сальдо) и увеличение стоимости источников средств; по дебету отражается уменьшение стоимости источников средств предприятия.

В конце каждого месяца подсчитываются обороты и выводится конечное сальдо.

Оборотом называется общая сумма хозяйственных операций по дебету счета – это дебетовый оборот, и по кредиту счета – это кредитовый оборот, не считая начального сальдо (остатка по счету).

Строение и записи на активных и пассивных счетах представлены в примерах таблиц 3.2 – 3.4.

Таблица 3.2 – Пример активного счета

Дебет	Кредит
Сальдо начальное	
Увеличение счета	Уменьшение счета
...	...
...	...
...	...
Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
Сальдо конечное	

Дебетовое сальдо активных счетов отражается в активе баланса, т. к. на активных счетах учитываются средства или активы предприятия. Кредитовое сальдо пассивных счетов отражается в пассиве баланса, т. к. на пассивных счетах учитываются источники средств предприятия.

Конечное сальдо в активных счетах определяется следующим образом: к сальдо начальному дебетовому прибавляется дебетовый оборот и вычитается кредитовый оборот, сальдо конечное в активных счетах всегда дебетовое.

Таблица 3.3 – Пример пассивного счета

Дебит	Кредит
	Сальдо начальное
Увеличение счета	Уменьшение счета
...	...
...	...
...	...
Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
	Сальдо конечное

В пассивных счетах конечное сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному кредитовому прибавляется кредитовый оборот и вычитается дебетовый оборот, сальдо конечное в пассивных счетах всегда кредитовое.

Таблица 3.4 – Пример активно-пассивного счета

Дебит	Кредит
Сальдо начальное	Сальдо начальное
Увеличение счета	Уменьшение счета
...	...
...	...
...	...
Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
Сальдо конечное	Сальдо конечное

В активно-пассивных счетах сальдо может быть и дебетовым, и кредитовым, в зависимости от того, какая хозяйственная операция произошла. Например, счет 76 «Расчеты с разными Дебеторами и кредиторами» может иметь дебетовое сальдо, которое означает долг других предприятий данному предприятию (Дебеторская задолженность). Кредитовое сальдо счета 76 показывает долг предприятия другим предприятиям (кредиторская задолженность). К активно-пассивным счетам относятся, например, счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 99 «Прибыли и убытки» и другие счета.

Кроме классификации счетов на активные и пассивные (классификация

по отношению к балансу), счета подразделяются в зависимости от объема информации на **синтетические, аналитические счета и субсчета**.

С целью обобщения и детализации учетной информации в бухгалтерском учете ведется соответственно синтетический и аналитический учет. Синтетический учет отражает укрупненную, обобщенную информацию. Аналитический учет отражает подробную, детальную учетную информацию.

Синтетические счета – это укрупненные счета, предназначенные для учета целой группы однородных хозяйственных средств или их источников. Таких счетов в Типовом плане счетов 65. На основе синтетических счетов составляется баланс, поэтому их еще называют **балансовыми счетами** или счетами первого порядка. Записи в них производятся только в денежном (стоимостном) измерении. Свое название они получили от греческого слова «синтез», что значит объединение, укрупнение.

Например, на счете 10 «Материалы» учитываются все виды материалов, полуфабрикатов, запчастей в стоимостном измерении независимо от их наименований, сортов, марок, единиц измерения, цен, мест хранения.

Для управления хозяйственной деятельностью требуется не только обобщенная в целом учетная информация, но и детализированная, т. е. кроме обобщенных данных о средствах предприятия для обеспечения сохранности средств необходимы данные с подробными сведениями об объектах учета, такие данные формируются на аналитических счетах.

Аналитическими счетами называются счета, которые раскрывают содержание синтетических счетов и служат для учета одного конкретного вида средств.

Например, к активному счету 10 «Материалы», в зависимости от специфики предприятия, могут быть открыты счета «Сталь листовая», «Цемент марки 500» и т. д. К синтетическому пассивному счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» открывается столько аналитических счетов, сколько работников на данном предприятии, и называются они лицевыми счетами.

В аналитическом учете применяются как денежные, так и натуральные измерители.

Между синтетическими и аналитическими счетами существует тесная взаимосвязь:

- 1) они также являются активными или пассивными;
- 2) порядок отражения записей в них тот же (активные счета увеличиваются по дебету, пассивные увеличиваются по кредиту);
- 3) сумма оборотов и сальдо по всем аналитическим счетам должна быть равна сумме оборотов и сальдо соответствующего синтетического счета. Это правило выражает контрольную функцию аналитического учета.

Кроме синтетических и аналитических счетов на практике применяют субсчета, которые занимают промежуточное место между синтетическими и аналитическими счетами.

Например, к синтетическому счету 10 «Материалы» в Типовом плане

счетов предусмотрены субсчета: 10-1 «Сырье и материалы», 10-3 «Топливо», 10-5 «Запасные части» и др.

Для непосредственного управления хозяйственными средствами и их источниками, движением их конкретных видов, нормирования запасов и анализа производственных запасов, анализа объема выручки, прибыли, а также налогообложения, субсчета играют незаменимую роль.

Система счетов должна обеспечивать отражения в учете всех хозяйственных операций и формировать информацию для управления с различной степенью детализации, т. е. обобщенную или подробную.

3.2 Сущность и значение двойной записи

Так как каждая хозяйственная операция затрагивает как минимум два счета, следовательно, она найдет отражение на двух счетах, т.е. происходит двойная запись.

Двойная запись – это способ одновременного отражения хозяйственной операции по дебету одного и кредиту другого счета в одной и той же сумме.

Через способ двойной записи все счета бухгалтерского учета при отражении на них сумм вступают в определенную взаимосвязь, которая называется – **корреспонденция счетов**, а счета на к-х делаются записи – **корреспондирующие счета**.

В ряде случаев хозяйственная операция может затрагивать более двух счетов. В этом случае двойная запись выражается в том, что один счет дебетуется на общую сумму, а два или более счетов кредитуются на слагаемые так, что итог частных сумм будет равен общей сумме. Или же наоборот – несколько счетов дебетуются на частные суммы и один счет кредитуются на общую сумму.

Указание дебетуемого и кредитуемого счетов, используемых при отражении хозяйственных операций, ее суммы и ссылки на документ называется **бухгалтерской проводкой** (записью, счетной записью). Провести запись на счетах означает отразить хозяйственную операцию по Д-ту одного и Кту другого счета со ссылкой на источник информации (первичный документ).

Типы проводок:

- > Реальные и условные.
- > Простые и сложные.
- > дополнительные и сторнировочные.

1) **реальные** затрагивают конкретный вид имущества или его источника; **условные** – связаны с особенностями методологии бухгалтерского учета и прямо не влияют на изменение имущества или его источника. Как правило это проводки на распределение накладных расходов.

2) **простые** проводки для отражения хозяйственной операции используются два счета, и **сложными**, когда задействуются три и более счетов.

3) составляются в том случае, когда необходимо внести изменения в ранее сделанные проводки. С помощью дополнительной записи увеличивается сумма по ранее сделанной проводке. Корреспонденция по ранее сделанной записи такая же, как по корректируемой.

Сторнировочная проводка – когда необходимо уменьшить сумму по ранее сделанной записи. Корреспонденция счетов такая же, как по корректируемой записи. Корректировочная запись красным стержнем или в рамочку, а при автоматизированной форме со знаком минус.

На практике бухгалтерские проводки могут записываться непосредственно на первичном документе в специально отведенном месте либо непосредственно в бухгалтерском регистре, если оформляются проводки по нескольким документам (операциям).

Двойная запись позволяет контролировать правильность подсчетов и записей в бухгалтерском учете. За любой отчетный период общий итог дебетовых оборотов по всем счетам должен быть равен общему итогу кредитовых оборотов по всем счетам. Отсутствие такого равенства свидетельствует о допущенных ошибках в учете.

Экономическая информация, которая отражается на счетах бухгалтерского учёта, имеет сложную структуру и содержание, существует несколько уровней по способу детализации учетной информации. В учете различают синтетические счета, субсчета и аналитические счета.

Счет, открытый к бухгалтерскому балансу, на котором учитываются несколько наименований или видов имущества либо обязательств организации, объединенных в одну учетную группу по определенному экономическому признаку, называют **синтетическим счетом**, а учет на таких счетах – **синтетическим учетом**. Синтетические счета являются счетами первого порядка, или главными счетами.

Показатели только в денежной оценке, как в балансе. На основании информации синтетических счетов дается оценка финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Для принятия управленческих решений, контроля за сохранностью имущества нужна б. детальная информация об объектах бухгалтерского учёта. (н.: количество, марка материалов..)

Для детализации объектов учета, отражаемых на синтетических счетах и субсчетах используются **аналитические счета**. Так, для управления предприятием важна информация не только об общей стоимости материалов, имеющихся на складе, но и о наличии определенных видов, марок, сортов. На аналитических счетах объекты учета могут отражаться одновременно в денежных, натуральных и трудовых измерителях. Остатки, дебетовые и кредитовые обороты за отчетный период по совокупности аналитических счетов всегда должны быть равны остатку и оборотам по синтетическому счету (субсчету), в развитие которого открыты аналитические счета. Учет на аналитических счетах называют **аналитическим учетом**.

Между счетами аналитического и синтетического учета существует логическая, содержательная и арифметическая связь.

Субсчетами называются счета, предназначенные для группировки и

обобщения в денежном выражении данных аналитических счетов в пределах синтетического счета. Субсчета детализируют содержание синтетических счетов и позволяют получать для целей управления более детальную информацию. Записи на них ведутся только с использованием денежного измерителя, они ближе к синтетическим счетам, иногда их называют синтетическими счетами 2 порядка. Перечень субсчетов регламентируется на законодательном уровне (например, субсчета к «Материалам»).

Название, содержание и назначение синтетических счетов, которые организации не имеют права изменять, установлены Типовым планом счетов бухгалтерского учета. Организации имеют право уточнять содержание отдельных субсчетов, приведенных в Типовом плане, исключая или объединяя их, вводить дополнительные субсчета, устанавливать название, содержание и назначение аналитических счетов (прописать в учетной политике организации).

Обобщение данных текущего бухгалтерского учета. Оборотные ведомости. Прием двойной записи позволяет производить проверку полноты и правильности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. С этой целью оформляются оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам (таблица 3.4).

Таблица 3.4 – Оборотная ведомость по синтетическим счетам составляется по итоговому данным синтетических счетов и имеет следующий вид (цифры условные)

Наименование счетов	Остаток на 1 января 20__ г.		Обороты за январь 20__ г.		Остаток на 1 февраля 20__ г.	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
01 Основные средства	100000	-	100000	500000	600000	-
10 Материалы	250000	-	150000	100000	300000	-
43 Готовая продукция	300000	-	500000	200000	600000	-
И др. счета						
ИТОГО:	650000	-	750000	800000	1500000	-

Форма оборотной ведомости по аналитическим счетам показана на примере счета "Материалы" (пример условный, упрощенный):

Основное назначение оборотных ведомостей – убедиться в тождестве данных синтетического и аналитического учета: итоговые данные оборотных ведомостей по субсчетам и аналитическим счетам (остатки на начало и конец отчетного периода, дебетовые и кредитовые обороты) должны равняться соответствующим данным по синтетическому учету, в развитие которого открыты субсчета и аналитические счета.

Нарушение любого из равенства свидетельствует о наличие следующих ошибок:

- а) сумма по хозяйственной операции записана только по Дебету счета, а не записана по Кредиту и наоборот;
- б) сумма по Дебету записана больше, чем по К-ту и наоборот.

Однако с помощью оборотной ведомости нельзя обнаружить ошибки в случае, если хозяйственные операции вообще пропущена в бухучете, хозяйственная операция записана дважды.

Для нахождения этих ошибок привлекается «ИТОГ ЖУРНАЛА РЕГИСТРАЦИИ ХОЗОПЕРАЦИЙ». Итог общей суммы в журнале должен равняться графе «обороты» в ОСВ по синтетическим счетам.

Хозяйственная операция вызывает двойственное изменение в статьях баланса (см. четыре типа изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций). Если для учета изменения стоимости хозяйственных средств и их источников заменить статьи баланса соответствующими счетами, то каждая хозяйственная операция будет отражена на двух счетах.

Каждая хозяйственная операция на счетах записывается дважды. Если средства поступают, то необходимо учесть, что конкретно поступает и откуда. Если средства выбывают, то нужно учесть, что выбывает и куда списывается.

Двойной записью называется запись одной и той же хозяйственной операции в дебет одного счета и кредит другого счета в одинаковой сумме.

Какая бы форма бухгалтерского учета не применялась на предприятии, ведение ***двойной записи обязательно***. С помощью двойной записи отражается взаимосвязь объектов бухгалтерского учета.

Двойная запись в бухгалтерском учете отражает определенную закономерность в хозяйственной деятельности – устойчивую причинно следственную связь в экономических процессах. Двойная запись является одним из основных принципов бухгалтерского учета, требующим обязательного отражения одной и той же суммы хозяйственной операции по дебету одного счета и по кредиту другого.

Взаимосвязь между счетами, вызываемая конкретной хозяйственной операцией, называется корреспонденцией счетов, а взаимосвязанные счета – корреспондирующими счетами.

Корреспонденция счетов выражается бухгалтерскими проводками, которые бывают простыми и сложными.

Простая проводка имеет место тогда, когда корреспондирует только два счета: один – по дебету, второй – по кредиту.

Например: С расчетного счета получены деньги в кассу предприятия на сумму 500 000 руб.

Дебет 50 «Касса» 500 000 руб.

Кредит 51 «Расчетный счет» 500 000 руб.

Сложные проводки затрагивают три и более счетов, при этом один счет дебетуется и несколько кредитуются, и наоборот, один счет кредитуются, и несколько дебетуются.

Например: Перечислено с расчетного счета поставщикам за материалы 1 000 000 руб. и бюджету налоги 200 000 руб.:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 1 000 000 руб.;

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» 200 000 руб.

Кредит 51 «Расчетный счет» 1 200 000 руб.

Любую сложную проводку можно разложить на несколько простых

проводок:

Дебет 60 Кредит 51 1 000 000 руб.

Дебет 68 Кредит 51 200 000 руб.

Чтобы правильно составить бухгалтерскую проводку, необходимо знать:

1. Точное название корреспондирующих счетов и их номера.
2. Активные или пассивные эти счета.
3. Порядок записей по дебету и кредиту активных и пассивных счетов.
4. Содержание хозяйственной операции.

Например: Получены от поставщика материалы на сумму 500 000 руб., товары на сумму 200 000 руб., НДС по поступившим ценностям 126 000 руб.».

Экономическое содержание данной хозяйственной операции состоит в том, что стоимость материалов и товаров увеличилась, и увеличился входящий налог на добавленную стоимость (НДС). Одновременно на величину этой стоимости увеличилась задолженность поставщику, т. к. материалы и товары еще не оплачены.

Данная хозяйственная операция затрагивает 4 синтетических счета, счета 10, 41 и 18 являются активными, и поэтому увеличение стоимости материалов, товаров и налога отражается по дебету этих счетов, счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – активно–пассивный, а увеличение задолженности поставщику отражается по кредиту этого счета.

Бухгалтерская проводка по данной хозяйственной операции будет следующая:

Дебет 10 «Материалы» 500 000 руб.

Дебет 41 «Товары» 200 000 руб.

Дебет 18 «НДС по приобретенным товарам, работам, услугам» 126 000 руб.

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 826 000 руб.

Бухгалтерские проводки раньше назывались контировкой. На практике запись суммы на счетах в соответствии с бухгалтерской проводкой называют разноской по счетам.

Бухгалтерские проводки записываются непосредственно в первичном документе и в специальном учетном регистре – Журнале регистрации хозяйственных операций.

3.3 Типовой план счетов бухгалтерского учета

Типовой план счетов, утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.09.2011 N 50, представляет собой систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета, на которых происходит регистрация и группировка фактов хозяйственной деятельности (имущества, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. Каждый счет имеет наименование и цифровой код. Все счета сгруппированы по разделам. К ряду счетов

предлагаются наименования и цифровые коды субсчетов.

Новый типовой план счетов бухгалтерского учета введен в действие с 1 января 2012 г., предыдущий действовал с 01.01.2004. К Типовому плану счетов разработана Инструкция по его применению. В Инструкции дается характеристика каждого счета и приводится корреспонденция счета с другими синтетическими счетами.

Типовой план счетов и Инструкция по его применению предназначены для ведения бухгалтерского учета в организациях всех форм собственности и видов деятельности независимо от организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи.

Для учета операций, не отраженных в Типовом плане счетов, организации, а также отраслевые министерства и другие органы государственного управления могут по согласованию с Министерством финансов Республики Беларусь вводить в Типовой план счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

На основе Типового плана счетов и Инструкции по его применению утверждается План счетов бухгалтерского учета организации, содержащий полный перечень синтетических счетов (включая субсчета), необходимых для ведения бухгалтерского учета с учетом отраслевых особенностей хозяйственной деятельности. Организации вправе уточнять содержание отдельных субсчетов, приведенных в Типовом плане счетов бухгалтерского учета, исключая и объединяя их, а также вводить дополнительные субсчета, после отражения этих изменений в учетной политике.

Бюджетные учреждения, банки, страховые организации применяют отдельные, утвержденные непосредственно для них, планы счетов. Бюджетные учреждения, занимающиеся коммерческой деятельностью, ведут раздельный учет по бюджетной и коммерческой деятельности. В коммерческой деятельности допускается применять Типовой план счетов бухгалтерского учета.

Счета бухгалтерского учета открываются на основе единого Типового плана счетов. ***Он представляет собой научно обоснованный, систематизированный перечень синтетических счетов, субсчетов и их номеров (кодов).***

В плане дается полное наименование счета и цифровой номер, код. Применение кодов счетов вместо их наименования ускоряет процесс составления бухгалтерских проводок и делает коды необходимыми при автоматизированном ведении учета.

С 1 января 2004 г. осуществлен перевод всех предприятий на новый Типовой план счетов, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30 мая 2003 г. № 89. В «Инструкции по применению плана счетов» дается краткая характеристика каждого счета и корреспонденция счета с другими счетами. Всего в Типовом плане счетов 65 синтетических счетов, сгруппированных по разделам, и 14 забалансовых счетов. В плане счетов есть свободные коды счетов, которые могут вводиться по согласованию с Министерством финансов Республики Беларусь.

Применение единого плана счетов очень важно для подготовки бухгалтерских кадров, работы аудиторов, налоговых инспекций, позволяет применять программное обеспечение для ЭВМ, подводить итоги развития экономики страны, обеспечивая единую бухгалтерскую и статистическую отчетность предприятий Республики Беларусь всех форм собственности Беларусь.

План счетов является методологической основой всей системы бухгалтерского учета.

В настоящее время в Республике Беларусь применяются планы счетов:

- 1) Типовой план счетов для хозяйствующих субъектов всех форм собственности (Приложение 1);
- 2) План счетов бухгалтерского учета исполнения сметы расходов организаций, финансируемых из бюджета (для бюджетных учреждений);
- 3) План счетов для банковской системы;

Для отражения в бухгалтерском учете многочисленных и разнообразных хозяйственных операций используется большое количество счетов. Для правильного их понимания по содержанию, назначению, особенности их построения все счета учета делятся по определенным **классификационным признакам**:

1. По экономическому содержанию отражаемой на них информации.
2. По назначению и структуре или по учетно-технологической функции счетов.
3. По отношению к балансу (активные и пассивные счета).
4. По связи с балансом (балансовые и забалансовые счета).
5. По детализации учетной информации (синтетические и аналитические счета).
6. По стадиям кругооборота хозяйственных средств (счета для учета процессов снабжения, процессов производства, реализации, распределения, потребления).

По **экономическому содержанию** отражаемой на счетах информации все счета бухгалтерского учета делятся на два больших раздела:

1. Счета для отражения всех видов хозяйственных средств;
2. Счета для отражения всех видов источников этих средств.

К первой группе относятся счета для учета средств долгосрочного использования (01, 03, 04, 08) и хозяйственных средств краткосрочного и среднесрочного использования, включающие производственные запасы, денежные средства, готовую продукцию и товары (10, 20, 41, 43, 50, 51 и др.).

Ко второй группе счетов по экономическому содержанию относятся счета, отражающие все виды источников хозяйственных средств. Этот раздел подразделяется на следующие группы счетов:

- для учета собственных источников хозяйственных средств (80, 82, 83, 84, 85);
- для учета заемных источников хозяйственных средств (60, 66, 67, 76 и др.).

Приведенная классификация бухгалтерских счетов по экономическому

содержанию положена в основу построения планов счетов бухгалтерского учета.

По **назначению и структуре** все счета бухгалтерского учета делятся на следующие группы: основные, регулирующие, операционные.

На **основных счетах** учитывается основная информация о хозяйственных средствах и их источниках, остатки которых отражаются в балансе. Эти счета по своей структуре могут быть активными, пассивными, активно-пассивными.

Кроме того, основные счета делят на инвентарные (для учета материальных ценностей), неинвентарные (для учета нематериальных активов), денежные, счета для учета капитала собственного и заемного, для учета расчетных операций.

Чтобы основные счета в полной мере характеризовали состояние хозяйственных средств и их источников, введены регулирующие счета для уточнения, регулирования их стоимости.

Регулирующие счета, в свою очередь, делятся на две подгруппы: **дополнительные и контрарные**.

Дополнительные счета отражают увеличение стоимости объектов учета. Например, счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», на котором учитываются транспортно-заготовительные расходы, дополняет основной счет 10 «Материалы».

Контрарные (contra – против) **счета** позволяют определить реальную стоимость объекта учета путем вычитания из суммы основного счета. Эти счета, в свою очередь, делятся на: *контрактивные счета и контрпассивные счета*.

Контрактивные счета уточняют стоимость на активных счетах, а сами являются пассивными. Например, на пассивном счете 02 «Амортизация основных средств» отражается самортизированная часть первоначальной стоимости основных средств, которая показывается на активном счете 01 «Основные средства». Если вычесть самортизированную часть из первоначальной стоимости, то получится остаточная стоимость основных средств.

Контрпассивные счета уточняют стоимость, как правило, на пассивных счетах, а сами являются активными. Например, по дебету активного счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам» отражается НДС входящий, а по кредиту пассивного счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» показывается сумма начисленного НДС. Если вычесть из начисленного НДС входящий НДС, то разность покажет сумму НДС для перечисления в бюджет.

Следующая группа счетов по структуре и назначению включает операционные счета для учета хозяйственных операций по снабжению, производству и реализации.

Операционные счета, в свою очередь, делятся на: распределительные, калькуляционные, сопоставляющие.

Распределительные счета предназначены для распределения

хозяйственных средств между отдельными объектами учета (между изделиями, услугами, заказами) или по отчетным периодам во времени. Они, в свою очередь, делятся на *собираательно-распределительные и бюджетно распределительные*.

Собираательно-распределительные счета предназначены для учета затрат в отчетном периоде, которые невозможно отнести сразу на конкретный объект учета. Например, счет 25 «Общепроизводственные расходы» и счет 26 «Общехозяйственные расходы».

Бюджетно-распределительные счета предназначены для распределения затрат между отчетными периодами, к которым эти затраты относятся. Например, уплаченная стоимость аренды помещения, освоение производства новых видов продукции и т. д. Эти расходы отражаются по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов», а затем включаются в себестоимость продукции отчетного месяца. Формирование резерва на ремонт основных средств, оплату отпусков работникам предприятия учитываются на счета 96 «Резервы предстоящих расходов», а затем используются по назначению.

Калькуляционные счета предназначены для определения себестоимости объекта учета, если ее нельзя определить другими методами оценки. Например, счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» (капитальные вложения) для определения себестоимости приобретаемых или строящихся объектов основных средств; счет 20 «Основное производство» – для определения себестоимости производимой продукции.

Сопоставляющие (результативные) счета предназначены для выявления результата от сопоставления стоимости учитываемого объекта в разных оценках. Например, счет 90 «Реализация» – по дебету счета отражается фактическая себестоимость реализуемой продукции, а по кредиту – выручка от продажи продукции по ценам реализации. Разность между дебетовым и кредитовым оборотами показывает результат от реализации, который в конце месяца списывается на финансово-результативный счет 99 «Прибыли и убытки». Все счета бухгалтерского учета по признаку **связи с балансом** делятся на *балансовые*, которые отражаются в балансе, и *забалансовые*, которые не включаются в баланс. На забалансовых счетах отражаются, как правило, средства, временно находящиеся у предприятия, не принадлежащие ему. Например, счет 001 «Арендованные основные средства», 002 «Товарно материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые на переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию», 005 «Оборудование, принятое для монтажа» и др.

На забалансовых счетах производится однократная запись по счету, а не двойная запись как на балансовых счетах, т. е. поступление средств – по дебету, а возврат (расход) средств – по кредиту забалансового счета.

3.4 Обобщение данных синтетического и аналитического учета, оборотно-сальдовая ведомость

Для обобщения средств и контроля за наличием ошибок в учете используются оборотная ведомость по синтетическим счетам (Оборотно сальдовая ведомость) и оборотные ведомости по аналитическим счетам к каждому синтетическому счету.

Для обеспечения контроля за правильностью бухгалтерских записей на счетах, а также за состоянием хозяйственных средств и их источников, производится обобщение информации, содержащейся на счетах бухгалтерского учета. Это обобщение начинается с подсчета дебетовых и кредитовых оборотов по счетам и выведения конечного сальдо по всем синтетическим и аналитическим счетам. Для этого составляют оборотные ведомости отдельно по аналитическим и синтетическим счетам.

Пример оборотной ведомости по синтетическим счетам представлен в таблице 3.5.

Таблица 3.5 – Оборотно-сальдовая ведомость за март 2008 г.

Номер и наименование синтетических счетов	Сальдо на начало месяца		Обороты за месяц		Сальдо на конец месяца	
	дебит	кредит	дебит	кредит	дебит	кредит
01 Основные средства	4 000	-	-	-	4 000	-
10 Материалы	1 500	-	3 000	-	4 500	-
43 Готовая продукция	2 500	-	-	-	2 500	-
50 Касса	1 000	-	1 000	1 000	1 000	-
51 Расчетный счет	2 000	-	4 000	1 000	5 000	-
60 Расчеты с поставщиками	-	2 000	-	3 000	-	5 000
66 Расчеты по краткосрочным кредитам	-	1 000	1 000	4 000	-	5 000
70 Расчеты с персоналом по оплате труда	-	1 000	-	-	-	-
76 Расчеты с дебиторами и кредиторами	1 000	500	-	-	1 000	500
80 Уставной фонд	-	5 000	-	-	-	5 000
99 Прибыли и убытки	-	2 500	-	-	-	2 500
ИТОГО:	12 000	12 000	9 000	9 000	18 000	18 000

Контрольное значение для проверки записей по счетам приобретают итоги оборотной ведомости. Должно быть три пары равных итогов:

- 1) равенство дебета и кредита остатков на начало месяца (начальное сальдо) – согласно равенству актива и пассива баланса;
- 2) равенство дебета и кредита оборотов за месяц – согласно двойной записи в учете;
- 3) равенство дебета и кредита остатков на конец месяца (конечное сальдо) – согласно равенству баланса.

На основе данных конечного сальдо составляется бухгалтерский баланс на 1-е число следующего месяца.

Кроме оборотной ведомости по синтетическим счетам составляются в конце месяца оборотные ведомости по аналитическим счетам с отражением остатков на начало месяца, оборотов за месяц (приход –расход) и остатков на конец месяца.

Они составляются по счетам учета товарно-материальных ценностей – в количественно-суммовом выражении, по счетам учета расчетов с поставщиками, бюджетом и т. д. – в суммовом выражении.

Пример оборотной ведомости по учету товарно-материальных ценностей счет 10 «Материалы» представлен в таблице 3.6.

Таблица 3.6 – Оборотная ведомость по учету товарно-материальных ценностей счет 10 «Материалы» за март 2008 г.

№ п/п	Наимено- вание материалов	Ед. измерения	Цена	Остаток на начало месяца		Приход (дебит)		Расход (кредит)		Остаток на конец месяца	
				Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Инструмент заточной	шт	2 400	10	24 000	2	4 800	-	-	12	28 800
2.	Инструмент режущий	шт	2 800	15	42 000	-	-	3	8 400	12	33 600
3.	Сверло	шт	50	100	5 000	-	-	-	-	100	5 000
4.	Резец	шт	1 000	-	-	5	5 000	-	-	5	5 000
	ИТОГО		х	х	71 000	х	9 800	х	8 400	х	72 400

Обязательным условием правильного ведения синтетического и аналитического учета является равенство оборотов и сальдо всех аналитических счетов оборотам и сальдо соответствующего синтетического счета.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам не позволяет обнаружить ошибку в самой двойной записи, т. е. в бухгалтерской проводке. Расхождение выявится только когда сумма хозяйственной операции неверно указана по дебету или кредиту какого-то счета. Для выявления ошибок в бухгалтерских проводках производится сверка итогов оборотной ведомости с итогами Журнала регистрации хозяйственных операций и с оборотными ведомостями аналитических счетов.

Кроме оборотных ведомостей аналитического учета (к счету 10 «Материалы») могут составляться сальдовые ведомости, в которых отражаются только конечные остатки (например, «Материалы на складе»).

Тема 4. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

4.1 Документальное оформление и учет кассовых операций

4.2 Порядок открытия счетов клиентам банка

4.3 Документальное оформление движения денежных средств на расчетном счете

4.4 Учет движения денежных средств на счетах в банке. Формы безналичных расчетов, применяемые в Республике Беларусь

4.1 Документальное оформление и учет кассовых операций

Кассовые операции – операции юридических лиц, подразделений, индивидуальных предпринимателей, частных нотариусов между собой, с банком и (или) с физическими лицами, которые связаны с приемом в кассу и (или) выдачей из кассы наличных денег с отражением этих операций в соответствующих книгах учета, а также хранение наличных денег.

Расчеты между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями, и физическими лицами, могут проводиться наличными деньгами или в безналичном порядке. Организации обязаны хранить свои деньги на счетах в банке.

Наличные деньги от реализации продукции, работ и услуг поступают в кассу организации, но накапливаться там не могут, а должны быть сданы в обслуживающий (или иной) банк. Можно сдавать деньги работникам службы инкассации, или на почту для последующего зачисления на счет организации. Срок сдачи выручки устанавливается решением руководителя предприятия. Остаток наличных денег в кассах устанавливается на конец рабочего дня с учетом порядка и сроков сдачи наличных денег в банк, обеспечения их сохранности, необходимости ускорения оборачиваемости и своевременного поступления наличных денег в банк, а также режима рабочего времени.

Банк не контролирует, сколько денег остается в кассе на конец рабочего дня; в банк не подается заявка на установление лимита кассы на будущий период, и который впоследствии не нужно соблюдать.

Наличные деньги могут сдавать:

в обслуживающие банки;

работникам службы инкассации;

в организации Министерства связи и информатизации Республики Беларусь.

По решению руководителя выручка может быть сдана в свой обслуживающий банк, иной банк либо организацию Министерства связи и информатизации Республики Беларусь.

С 1 июля 2011г. лимит остатка кассы не устанавливается. Лимит остатка кассы – это предельная сумма денег в кассе на конец рабочего дня.

Для ведения кассовых операций необходимо знать, что понимается под

выручкой. Выручка – все наличные деньги, поступившие в кассу организации, за исключением наличных денег, полученных в обслуживающем банке по чеку из чековой книжки для получения наличных денег. Из вышеизложенного следуют два вывода:

1) выручка – все поступления денег в кассу, кроме денег, полученных в банке по чеку;

2) на деньги, полученные в банке по чеку, не распространяются правила о расходовании выручки. Значит, их нельзя накапливать и передавать из одной кассы в другую, от одного подотчетного лица другому; их можно потратить только на те цели, которые обозначены в чеке; остаток неизрасходованных сумм, сданных в кассу подотчетными лицами в соответствии со сроками, либо депонированную зарплату, полученную в банке по чеку, следует сдавать обратно в банк. Во-первых, расходовать наличные деньги из выручки можно только в связи с направлениями деятельности организации. Например, на выплаты по гражданско-правовым договорам, заключенным субъектом хозяйствования и связанным с осуществляемой им деятельностью.

Во-вторых, субъект хозяйствования может накапливать выручку для осуществления предстоящих расходов (на выплату заработной платы, авансов на командировочные расходы, на хозяйственные нужды), но все это в соответствии с расчетом потребности в рамках действующего законодательства.

Все хозяйственные операции по ведению кассовых операций осуществляет кассир. С ним заключается договор о полной материальной ответственности. На должность кассира не должны оформляться лица, которые ранее привлекались к уголовной ответственности за умышленные преступления, судимость, у которых не погашена или не снята в установленном порядке; страдающие хроническими психическими заболеваниями; систематически нарушающие общий порядок; злоупотребляющие спиртными напитками либо наркотической зависимостью.

Для приема наличных денег в кассу используются следующие первичные документы:

- Приходный кассовый ордер (ПКО) ф.№КО-1 – это типовой документ строгой отчетности, имеет серию и №. ПКО состоит из двух частей: приходного ордера и квитанции к ПКО. Квитанция является отрывной частью.

ПКО выписывается в бухгалтерии и регистрируется в журнале регистров приходных и расходных кассовых ордеров в бел.рублях, форма типовая (1, 1а). В ПКО указывают дату, месяц, от кого приняты денежные средства, их сумма, ставка НДС, сумма НДС, сумма с НДС. В обязательном порядке указывается основание принятия наличных денег. После регистрации в журнал ПКО подписывает гл.бухгалтер, либо лицо, на это уполномоченное (зам.гл.бух.).

Кассир, приняв деньги в кассу, лицу их внесенному, выдает квитанцию к ПКО в подтверждение внесения им денег в кассу. За полученные денежные средства в ПКО расписывается кассир, а также ставится печать организации (рисунок 4.1).

ИП Зимовой Константин Викторович (наименование организации)		ИП Зимовой Константин Викторович (наименование организации)			
ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР 4		КВИТАНЦИЯ к приходному кассовому ордеру 4 22 февраля 2023 г.			
22 февраля 2023 г.		Принято от Магазин (розничный)			
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%; padding: 5px;">Корреспондирующий счет, субсчет</td> <td style="width: 40%; padding: 5px;">Сумма, руб. коп.</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">90.1.1</td> <td style="text-align: center; padding: 5px;">190,00</td> </tr> </table>	Корреспондирующий счет, субсчет	Сумма, руб. коп.	90.1.1	190,00	Основание Розничная выручка
Корреспондирующий счет, субсчет	Сумма, руб. коп.				
90.1.1	190,00				
Принято от <u>Магазин (розничный)</u> (фамилия, собственное имя и отчество (если таковое имеется))		Ставка НДС Без НДС. Сумма НДС 0 руб. 00 коп.			
Основание <u>Розничная выручка</u>		Сумма с НДС Сто девяносто руб. 00 коп.			
Ставка НДС <u>Без НДС</u> . Сумма НДС <u>0</u> руб. <u>00</u> коп. (цифрами) (цифрами)		Сумма с НДС Сто девяносто руб. 00 коп.			
Сумма с НДС <u>Сто девяносто</u> руб. <u>00</u> коп. (прописью) (цифрами)		Главный бухгалтер _____			
Приложение _____		Получил кассир _____			
Главный бухгалтер _____ (подпись) (инициалы, фамилия)					
Получил кассир _____ (подпись) (инициалы, фамилия)					

Рисунок 4.1 – Пример приходного кассового ордера

Для получения наличных денег с расчетного счета используют денежный чек. Чековую книжку получают по заявлению в обслуживающем отделении банка. Чек выписывается бухгалтерией, в котором указывают, кому получить деньги (ФИО), сумма прописью и цифрами. На оборотной стороне чека указывается назначение получаемой суммы, паспортные данные лица, получающее денежные средства. Чек подписывает руководитель и гл.бухгалтер.

Выдача наличных денежных средств производится по расходному кассовому ордеру (РКО) ф.КО-2. РКО выписывают в бухгалтерии. В нем указывают, какую сумму, на какие цели и кому выдать. РКО и РКО действительные в течение 1-го дня (дня выписки). Исправления, подчистки не допускаются.

Кроме РКО наличные денежные средства из кассы могут выдаваться по платежной, либо расчетной ведомости. Выдача заработной платы производится в установленные сроки. После истечения этих сроков кассир в РПВ проставляет отметку против ФИО тех лиц, которые не получили денежные средства. Затем подбивает итог фактически выданной суммы по каждой ведомости.

На фактически выданную сумму бухгалтерией выписывается РКО, который прилагается к ведомости либо на бланке ведомости становится штамп, содержащий реквизиты РКО (рисунок 4.2). В соответствии с

законодательством, расчеты наличными деньгами между юридическими лицами на территории РБ могут осуществляться в размере до 300 БВ в день. Для этого у банка должно быть получено разрешение.

Унифицированная форма № КО-2
Утверждена постановлением Госкомстата России
от 18.08.98 № 88

Организация ООО «Закон.рф» Структурное подразделение Офис №1	Форма по ОКУД по ОКПО	Код 0310002 12345678														
РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">Номер документа</td> <td style="width: 50%;">Дата составления</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">124</td> <td style="text-align: center;">17.06.20</td> </tr> </table>	Номер документа	Дата составления	124	17.06.20										
Номер документа	Дата составления															
124	17.06.20															
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 10%;">Дебет</th> <th style="width: 10%;">Кредит</th> <th style="width: 10%;">Сумма, руб. коп.</th> <th style="width: 10%;">Код целевого назначения</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;"> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>код структурного подразделения</th> <th>корреспондирующий счет, субсчет</th> <th>код аналитического учета</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: center;">73</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </table> </td> <td style="text-align: center;">50.1</td> <td style="text-align: center;">4000-00</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </tbody> </table>			Дебет	Кредит	Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>код структурного подразделения</th> <th>корреспондирующий счет, субсчет</th> <th>код аналитического учета</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: center;">73</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </table>	код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета	-	73	-	50.1	4000-00	-
Дебет	Кредит	Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения													
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>код структурного подразделения</th> <th>корреспондирующий счет, субсчет</th> <th>код аналитического учета</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">-</td> <td style="text-align: center;">73</td> <td style="text-align: center;">-</td> </tr> </table>	код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета	-	73	-	50.1	4000-00	-							
код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета														
-	73	-														
Выдать Петраковой Полине Петровне фамилия, имя, отчество Основание: Выдача материальной помощи Сумма Четыре тысячи прописью руб. 00 коп. Приложение Заявление П.П. Петраковой на выдачу матпомощи																
Руководитель организации Генеральный директор Законов З.З. Законов должность подпись расшифр. подписи Главный бухгалтер Лебедева А.В. Лебедева подпись расшифровка подписи Получил Четыре тысячи руб. 00 коп. сумма прописью																
" 17 " июня 20 г. Подпись Петракова По Паспорту гражданина РФ № 99 99 998877, выдан наименование, номер, дата и место выдачи документа, ОУФМС России по г. Москве №123 12.01.2001 удостоверяющего личность получателя Выдал кассир Иванова И.И. Иванова подпись расшифровка подписи																

Рисунок 4.2 – Пример расходного кассового ордера

В таблице 4.1 представлены счета для ведения синтетического учета по счету 50.

Таблица 4.1 – Счета синтетического учета кассовых операций

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Поступление денежных средств в кассу с расчетного счета в белорусских рублях	50	51, 55
2	За счет наличных денежных средств из кассы куплены авиабилеты для сотрудника	50.3	50.1
3	В кассу организации поступили суммы краткосрочных(или долгосрочных) займов, предоставленных ранее другой организации	50	57, 58
4	Поступление денежных средств в кассу при оплате от покупателя за товар, работу или услугу	50	62
5	Возврат наличности, которая была выдана ранее поставщику в качестве аванса	50	60
6	Получен заем наличными	50	66, 67
7	Возвращены в кассу излишне уплаченной суммы оплаты труда	50	70
8	Подотчетными лицами возвращены в кассу неизрасходованные суммы	50	71
9	Поступление денежных средств в кассу от подотчетного лица в счет возврата долга	50	71
10	Поступление денежных средств в кассу от виновного лица в счет возврата ущерба	50	73
11	Сотрудников приняты в кассу суммы за реализованную им со скидкой форменную одежду (поступили платежи от работников, которым собственная продукция реализована в рассрочку или со скидкой)	50	73
12	Учредитель внес наличные денежные средства в виде уставного вклада	50	75
13	Поступление излишне выданных денежных средств в кассу от сотрудника вернувшегося из командировки	50	76
14	Оприходованы в кассу поступления от родителей за содержание детей в детских дошкольных учреждениях, входящих в состав обслуживающих производств и хозяйств(принятые на учёт наличные денежные средства внесённые поставщиками в зачёт предъявленных им претензий; получены суммы страховых возмещений от страховых компаний)	50	76
15	Головной организации оприходованы наличные денежные средства приняты от подразделений выделенных на отдельные балансы	50	79
16	Участникам ведущим общие дела по договору простого товарищества приняты в кассу средства видео вкладов в общее имущество товарищей	50	80
17	Отражен эмиссионный доход от продажи акций организации	50	83
18	Оприходованы наличные денежные средства предназначенные для целевого использования	50	86

Окончание таблицы 4.1

1	2	3	4
19	Поступление выручки в кассу от продажи товара в розницу	50	90
20	При инвентаризации обнаружен излишек денежных средств, который оприходован в кассу	50	91
21	В качестве доходов будущих периодов в кассу поступили денежные средства(в том числе взносы пайщиков и оплата различных абонентов)	50	98
22	Оприходованы без возмездно полученные наличные денежные средства	50	98
23	Переданы денежные средства из кассы на расчетного счета	51, 52, 55	50
24	Переданы инкассатору наличные денежные средства для отправки в банк	57	50
25	Предоставлены краткосрочные или долгосрочные денежные займы другим организациям(в том числе и векселя)	58	50
26	Оплачена из кассы задолженность поставщику	60	50
27	Возвращены излишне уплаченные средства покупателям	62	50
28	Погашение займа или процентов по нему наличными	66, 67	50
29	Выдача работникам заработной платы из кассы	70	50
30	Выданы наличные подотчетному лицу	71	50
31	Предоставлены краткосрочные или долгосрочные денежные займы другим организациям(в том числе и векселя)	73	50
32	Сотруднику выданы авиабилеты приобретенные за счет наличных денежных средств из кассы	76	50.3
33	Списана недостача денежных средств, выявленная при инвентаризации	94	50
34	Поступление валюты в кассу с валютного расчетного счета	50	52
35	Курсовая разница по остаткам денежных средств в кассе при повышении курса НБ РБ	50	91
36	Курсовая разница по остаткам денежных средств в кассе при понижении курса НБ РБ	91	50

Учет кассовых операций с иностранной валютой

Если организация осуществляет внешнеэкономическую деятельность и использует наличные валютные средства, то их оформляют следующими документами с ведением Кассовой книги (по видам валют):

ПКО ф. КО-1а (указывается сумма ин. валюты, курс НБ РБ, сумма в рублевом эквиваленте);

РКО ф. КО-2б (курс НБ РБ, сумма валюты, рублевый эквивалент).

4.2 Порядок открытия счетов клиентам банка

Договор заключается путем акцепта Клиентом оферты (принятия предложения Банка заключить Договор на основании положений).

Акцептом оферты является предоставление Клиентом в Банк заполненного **заявления** на открытие банковского счета по форме установленной банком, подписанного лицом, имеющим полномочия на открытие счета и заключение Договора.

Акцепт считается полным и безоговорочным, если в совокупности выполнены следующие условия: в Банк предоставлено **заявление** на открытие банковского счета, подписанное лицом, уполномоченным на открытие счета и

заключение Договора (в том числе посредством ЭЦП, а также с использованием программно-аппаратных средств и технологий); в Банк предоставлен **пакет документов**, необходимый для открытия банковского счета согласно законодательству и локальному правовому акту, регламентирующему порядок открытия, переоформления и закрытия счетов юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям (в том числе в виде электронных документов по системе дистанционного банковского обслуживания); в Банк предоставлены **документы (сведения), необходимые для идентификации Клиента** в соответствии с законодательством и локальным правовым актом Банка, регламентирующему предотвращение легализации доходов, полученных преступным путем, финансирование террористической деятельности и финансирование распространения оружия массового поражения. **Информация о порядке открытия счетов и перечне необходимых документов размещена на корпоративном сайте Банка.**

Для вновь зарегистрированного Клиента при поступлении через электронные каналы связи от регистрирующего органа в Банк информации, необходимой для открытия субъекту хозяйствования текущего (расчетного) счета, при прохождении последним процедуры государственной регистрации акцептом оферты является подписание лицом, уполномоченным на открытие счета, подтверждения для вновь зарегистрированного Клиента по форме установленной банком. Акцепт считается полным и безоговорочным, если в совокупности выполнены следующие условия: в Банк предоставлен **электронный документ**, направленный регистрирующим органом посредством автоматизированной информационной системы «Взаимодействие» для открытия банковского счета по форме, предусмотренной законодательством, **подписанный посредством ЭЦП** уполномоченным сотрудником регистрирующего органа, и содержащий сведения о юридическом лице (индивидуальном предпринимателе); в Банк предоставлен в виде электронного документа **устав юридического лица** (учредительный договор – для коммерческой организации, действующей только на основании учредительного договора) **или свидетельство о государственной регистрации индивидуального предпринимателя, подписанные посредством ЭЦП** уполномоченным сотрудником регистрирующего органа.

При подключении Клиентом СДБО посредством регистрации по данным межбанковской системы идентификации акцептом оферты является предоставление Клиентом **заявления на открытие банковского счета** по форме согласно приложению 1, подписанного посредством ЭЦП лицом, имеющим полномочия на открытие счета и заключение Договора. Акцепт считается полным и безоговорочным, если в совокупности выполнены следующие условия: в Банк предоставлено **заявление на открытие банковского счета**, подписанное посредством ЭЦП лицом, уполномоченным на открытие счета и заключение Договора; в Банк **предоставлен пакет документов**, необходимый для открытия банковского счета согласно

законодательству и локальному правовому акту, регламентирующему порядок открытия, переоформления и закрытия счетов юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям в виде электронных документов по СДБО.

Акцепт оферты не может быть совершен в ином порядке, чем предусмотрено настоящими Правилами.

Заявление на открытие счета (подтверждение для вновь зарегистрированного юридического лица или индивидуального предпринимателя) оформляется отдельно на каждый банковский счет.

При поступлении заявления на открытие счета в виде электронного документа работник Банка, уполномоченный на заключение Договора, проставляет на нем отметку в виде разрешительной записи на открытие счета посредством ЭЦП и возвращает Клиенту по каналам СДБО. Одновременно Клиенту по каналам СДБО направляется уведомление об открытии счета по форме установленной банком.

Документы на открытие счета, полученные в электронном виде, могут быть распечатаны на бумажном носителе и приняты к исполнению. При этом данные документы на бумажном носителе должны содержать указание на то, что являются копиями соответствующих документов в электронном виде, и должны быть заверены подписью уполномоченного работника Банка.

Банк вправе в одностороннем порядке вносить изменения в заключенный с Клиентом Договор. Предложение Банка о внесении изменений в Договор или о заключении Договора на новых условиях осуществляется путем размещения новой редакции Правил на корпоративном сайте Банка. Информация о внесении изменений в Договор направляется Клиенту одним из способов, указанных в пункте 1861 настоящих Правил, не позднее чем за 30 (тридцать) календарных дней до даты вступления в силу указанных изменений. В случае, если Клиент в течение пяти рабочих дней до даты вступления в силу изменений Договора не уведомил Банк о неприятии изменений Договора, признается, что Клиент согласен с ними. В случае, если Клиент в срок не позднее пяти рабочих дней до даты вступления в силу изменений в Договор уведомил Банк о неприятии изменений в Договор, Банк имеет право в одностороннем порядке отказаться от исполнения настоящего Договора в день вступления в силу изменений Договора, уведомив о принятом решении Клиента путем направления уведомления одним из способов, указанных в пункте 1861 настоящих Правил, а Клиент имеет право отказаться от исполнения Договора в любое время до даты вступления в силу изменений Договора.

В случае несогласия Клиента с новыми условиями Договора Клиент вправе закрыть банковский счет с соблюдением требований, установленных главой 11 настоящих Правил.

Банк обязуется соблюдать меры по обеспечению конфиденциальности и защиты персональных данных в соответствии с законодательством и локальными правовыми актами Банка.

ЗАКРЫТИЕ СЧЕТА

Счет может быть закрыт по инициативе Клиента на основании документов, определенных Банком с учетом требований законодательства, после оплаты вознаграждения Банку за закрытие счета в размере, установленном Сборником платы. Для закрытия счета Клиент предоставляет в банк заявление на закрытие банковского счета, подписанное лицом, уполномоченным на закрытие счета (в том числе посредством ЭЦП, а также с использованием программно-аппаратных средств и технологий) по форме установленной банком.

До закрытия счета Клиент должен погасить задолженность по кредитам, процентам и прочим обязательствам перед Банком и в день закрытия счета представить в Банк письменное подтверждение остатка средств на счете.

Банк при отсутствии условий, препятствующих закрытию счета, обязан закрыть счет и перечислить остаток денежных средств со счета на другой счет, указанный Клиентом, не позднее рабочего дня, следующего за днем представления Клиентом всех необходимых документов для закрытия счета.

Банк вправе в одностороннем внесудебном порядке отказаться от исполнения Договора и закрыть счет по своей инициативе в следующих случаях: при отсутствии денежных средств на этом счете в течение трех месяцев со дня последнего перечисления с него денежных средств; если при отсутствии в течение одного года операций по счету (за исключением зачисления Банком процентов за пользование временно свободными денежными средствами на этом счете) остаток денежных средств на счете меньше: в белорусских рублях – 10 (десяти) базовых величин на дату закрытия счета; в иностранной валюте – эквивалента 100 (ста) долларов США по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату закрытия счета; при невыполнении Клиентом условий договора банковского счета; в случаях, установленных законодательством по предотвращению легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения; при отказе Клиента, в отношении которого у Банка имеются документально подтвержденные основания считать, что он является иностранной организацией, от представления по запросу Банка документов и информации, необходимых для выполнения Республикой Беларусь обязательств по информированию налоговых органов иностранных государств, и (или) от заполнения установленных форм документов (непредставлении 23 таких документов и информации, незаполнении установленных форм документов в течение 60 рабочих дней, следующих за днем запроса), если продолжение исполнения Договора повлечет за собой невозможность исполнения обязательств по информированию налоговых органов иностранных государств; при непредставлении Клиентом сведений и документов, необходимых для обновления (актуализации) данных о нем, в объеме и в сроки, установленные Банком в письменном запросе, направленном в адрес Клиента; в иных случаях, предусмотренных законодательством.

При закрытии счета по инициативе Банка он предупреждает об этом

Клиента за 30 календарных дней путем направления письменного сообщения на бумажном носителе заказным письмом с уведомлением или в электронном виде с использованием СДБО. Срок наложения ареста на денежные средства на банковском счете, замораживания средств на банковском счете, приостановления операций по банковскому счету не включается в срок, указанный в части первой настоящего пункта.

Банк вправе в одностороннем порядке закрыть банковский счет без уведомления Клиента при получении информации об исключении Клиента из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей от уполномоченных государственных органов или на веб-портале ЕГР (выписка из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей; официальное письмо государственного органа, заверенное печатью в установленном законодательством порядке; официальное периодическое издание; официальный сайт Министерства юстиции Республики Беларусь в глобальной компьютерной сети Интернет egr.gov.by), об исключении Клиента – нерезидента, представительства юридического лица-нерезидента, обособленного подразделения юридического лица из Государственного реестра плательщиков (иных обязанных лиц) на веб-портале Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь (portal.nalog.gov.by). 108. Неиспользованный остаток денежных средств с закрываемого счета перечисляется: на счет Клиента согласно его платежной инструкции, в том числе во вновь избранный Клиентом банк. Учитывая временную разницу между открытием и закрытием счетов, неиспользованный остаток денежных средств может быть перечислен на балансовый счет 3819 во вновь избранном Клиентом банке; в депозит согласно статье 308 Гражданского кодекса Республики Беларусь; в случае отсутствия платежной инструкции Клиента – на счет по учету расчетов с прочими кредиторами; в иных случаях – в соответствии с законодательством.

Неиспользованный остаток денежных средств с закрываемого счета может быть выплачен наличными денежными средствами, в случаях, не противоречащих законодательству.

4.3 Документальное оформление движения денежных средств на расчетном счете

По договору текущего (расчетного) банковского счета Банк обязуется открыть Клиенту текущий (расчетный) банковский счет в белорусских рублях и (или) в иностранной валюте для хранения денежных средств Клиента и (или) зачисления на этот счет денежных средств, поступающих в пользу Клиента, а также выполнять поручения Клиента о перечислении и выдаче соответствующих денежных средств со счета, а Клиент предоставляет Банку право использовать временно свободные денежные средства, находящиеся на счете, с уплатой процентов в соответствии с главой 10 настоящих Правил, и

если иное не предусмотрено Банковским Кодексом и иными законодательными актами, а также уплачивает Банку плату (вознаграждение) за оказываемые ему услуги на условиях, определенных настоящими Правилами.

Банк выдает Клиенту (за исключением организаций, финансируемых из бюджета через главные управления Министерства финансов по областям и г. Минску) или *перечисляет с его текущего (расчетного) банковского счета* в белорусских рублях денежные средства на оплату труда в расчете за месяц только *при одновременном представлении им в Банк платежных инструкций* (рисунок 4.3) на перечисление подоходного налога, обязательных страховых взносов и (или) взносов на профессиональное пенсионное страхование в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь либо справки о том, что обязательства по указанным платежам отсутствуют или исполнены.

Первичными документами, на основании которых фиксируются операции на расчётном счёте, выступают:

- платёжное поручение;
- платёжное требование;
- аккредитив;
- расчётный чек;
- инкассовое поручение;
- объявление на взнос наличными;
- денежный чек.

Расчётный счёт в бухгалтерии учитывается на 51, активном счёте. По дебету отражается поступление денег, по кредиту – выплаты и списания. Сальдо счёта 51 (рисунок 4.3) всегда дебетовое, в крайнем случае, нулевое.

24.02.2015

24.02.2015

Поступ. в банк плат.

Списано со сч. плат.

0401060

ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ № 168

24.02.2015

электронно

Дата

Вид платежа

Сумма
прописью

Сто сорок тысяч рублей 00 копеек

ИНН 7825661004

КПП 784201001

Сумма

140000-00

Санкт-Петербургская Православная Духовная
Академия

Сч. №

40703810828000000314

Платательщик

ФИЛИАЛ ОПЕРУ ОАО БАНК ВТБ В САНКТ-
ПЕТЕРБУРГЕ г САНКТ-ПЕТЕРБУРГ

БИК

044030704

Сч. №

30101810200000000704

Банк плательщика

ОАО "СБЕРБАНК РОССИИ" г МОСКВА

БИК

044525225

Сч. №

30101810400000000225

Банк получателя

ИНН 7709048164

КПП 770901001

Сч. №

40703810038110001899

Православная религиозная организация Отдел по
церковной благотворительности и социальному
служению Русской Православной Церкви (Московского
Патриархата)

Вид. оп.

01

Срок плат.

Наз. пл.

Очер. плат. 5

Код

Рез. поле

Получатель

Пожертвование на помощь мирным жителям Украины Сумма 140000-00 Без налога (НДС)

Назначение платежа

Подписи

Отметки банка

М.П.

Филиал ОПЕРУ ОАО Банк
ВТБ в Санкт-Петербурге
Г. САНКТ- ПЕТЕРБУРГ
БИК 044030704

24.02.2015
37 Грабович С.В.

Рисунок 4.3 – Платежное поручение в банк

4.4 Учет движения денежных средств на счетах в банке. Формы безналичных расчетов, применяемые в Республике Беларусь

На счете 51 отражаются:

- поступления денег от покупателей и заказчиков;
- перечисления поставщикам или иным контрагентами;
- перечисление платежей в бюджет – налогов, взносов, пеней, штрафов, пошлин и т.п.;
- возврат переплат, неиспользованных авансов от контрагентов;
- перечисления работникам и т.д.

На данный счет денежные средства поступают от:

- юридических лиц – покупатели, заказчики, инвесторы;
- физические лица – сотрудники, покупатели, учредители;
- госорганы;
- другие счета организации (перевод собственных средств со счета на счет).

Денежные средства в белорусских рублях, поступившие в пользу Клиента, зачисляются на счет не позднее следующего банковского дня, если иное не определено договором на оказание отдельных банковских услуг. Денежные средства в иностранной валюте, поступившие в пользу Клиента, зачисляются на счет в день получения выписки по корреспондентскому счету Банка и (или) подтверждающих документов при наличии в них достаточных реквизитов для зачисления средств (номера счета, наименования Клиента, Банка-получателя). При отсутствии реквизитов, достаточных для зачисления средств, денежные средства зачисляются на счет в день поступления подтверждающих платежных документов.

Списание денежных средств со счета осуществляется Банком в пределах остатка денежных средств на счете на начало операционного дня (за исключением овердрафтного кредитования) с учетом сумм денежных средств, поступивших в течение операционного дня, установленного в Банке, с соблюдением требований законодательства.

Клиент вносит наличные денежные средства на счет, получает наличные денежные средства со счета на цели, в порядке и в размерах, предусмотренных законодательством. По требованию Банка Клиент обязуется представлять документы, необходимые для контроля за поступлением, выдачей, расходованием наличных денежных средств. Платежи, принятые Банком наличными денежными средствами по приходным кассовым документам в течение банковского дня, зачисляются на счет в тот же день, принятые Банком по истечении банковского дня, – не позднее следующего банковского дня. Платежи, принятые наличными денежными средствами по приходным кассовым документам в кассу Банка с режимом работы «продленный день», зачисляются на счет не позднее следующего банковского дня.

Клиент обязуется представлять в Банк заявление на получение наличных денег по форме, разработанной Банком, на бумажном носителе в двух

экземплярах или в виде электронного документа, подписанного посредством ЭЦП, или чека, не позднее 11 часов дня, предшествующего дню получения наличных денег в Банке. Банк обеспечивает выдачу Клиенту наличных белорусских рублей из кассы Банка на выплату заработной платы, стипендий, пенсий, пособий, алиментов и иные цели, не противоречащие законодательству.

Банк вправе запрашивать у Клиента сведения об определенных им порядке и сроках сдачи наличных денег, если такой порядок и сроки в соответствии с законодательством определяются Клиентом самостоятельно, размерах наличных денег, планируемых для сдачи, об изменении сроков сдачи и размеров наличных денег; сведения о потребности в наличных деньгах для проведения текущих операций в соответствии с законодательством Республики Беларусь, на оплату труда, выплату стипендий, пенсий, пособий, дивидендов, алиментов.

Платежные инструкции, иные документы предоставляются Клиентом на бумажном носителе в подразделение Банка, или в электронном виде посредством СДБО. Порядок и условия использования в расчетах платежных инструкций в форме электронного документа с использованием СДБО, в том числе соблюдение процедур безопасности и требований законодательства, определяются отдельным договором между Банком и Клиентом.

Правильно оформленные и проверенные на предмет соответствия требованиям законодательства платежные инструкции Клиента считаются принятыми Банком к исполнению. Платежные инструкции Клиента, поступившие по окончании банковского дня, принимаются Банком к исполнению не позднее следующего банковского дня. Исполнение платежных инструкций Клиента, поступивших по окончании банковского дня, в течение текущего операционного дня осуществляется по инициативе Клиента с согласия Банка. Информация о времени исполнения платежных инструкций клиентов размещается на корпоративном сайте Банка и на информационных стендах подразделений Банка.

Представленные Клиентом платежные инструкции со статусом «Срочный» исполняются Банком с соблюдением установленного законодательством порядка расчетов.

Платежные инструкции Клиента по международным банковским переводам исполняются Банком с учетом режима работы банков-корреспондентов.

Платежные инструкции, принятые к исполнению Банком в течение банковского дня, исполняются в день поступления в полном объеме при наличии на счете Клиента денежных средств, необходимых для исполнения таких платежных инструкций. Платежные поручения на перечисление платежей в бюджет принимаются Банком независимо от наличия на счете Клиента денежных средств, необходимых для исполнения таких платежных поручений в полном объеме. В случае недостаточности на счете Клиента денежных средств, необходимых для исполнения в полном объеме платежного поручения на перечисление платежей в бюджет (с учетом свободного лимита

овердрафта) Банк направляет данное платежное поручение в АИС ИДО в соответствии с Постановлением № 432/11. При проведении платежных поручений на перечисление денежных средств в уплату обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование и иных платежей в бюджет государственного внебюджетного Фонда социальной защиты населения, подлежащих исполнению с продажей иностранной валюты, покупка Банком иностранной валюты осуществляется по официальному курсу белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком на день исполнения платежной инструкции. Банк исполняет платежное требование с акцептом на основании полученного от Клиента заявления на акцепт, которое представляется в Банк посредством СДБО либо на бумажном носителе в двух экземплярах. Примерная форма и перечень реквизитов заявления на акцепт утверждены Банком и размещены на корпоративном сайте Банка.

Списание средств по исполнению денежных обязательств плательщиков путем взыскания в бесспорном порядке денежных средств со счетов в счет уплаты платежей в бюджет, а также для исполнения иных денежных обязательств плательщиков осуществляется Банком платежными ордерами, сформированными на основании платежных электронных документов, поступивших от АИС ИДО.

Клиент вправе отзываться (изменять) выданные Банку платежные инструкции (за исключением платежных поручений, в которых указан статус платежа «мгновенный») в порядке и в сроки, определенные законодательством.

Если это не противоречит режиму функционирования счета, определенному законодательством, **Банк вправе без представления дополнительных платежных инструкций самостоятельно списывать платежным ордером со счета Клиента суммы:**

- в оплату вознаграждения (платы) за услуги и возмещения расходов Банка;
- денежных обязательств Клиента по заключенным с Банком договорам на проведение банковских и иных операций, если такое право предоставлено соответствующим договором или законодательством;
- ошибочно (не по назначению или излишне) зачисленные на счет либо недостисанные со счета; штрафных санкций, предусмотренных договором счета с учетом требований, предусмотренных законодательством;
- остатка денежных средств на счете в случае закрытия счета по инициативе Банка или Клиента;
- иные суммы в порядке и случаях, предусмотренных законодательством.

Банк отказывает Клиенту в проведении операции по счету в случаях, если:

- Клиентом нарушены сроки предоставления, требования к оформлению (формированию) платежных инструкций и связанных документов,

обнаружены затруднения чтения их реквизитов, а также в случае непрохождения этих документов, сформированных в виде электронных документов (электронных сообщений) процедур безопасности;

- отсутствуют подписи на платежных инструкциях Клиента и связанных документах, оформленных на бумажном носителе, или Банком выявлено несоответствие подписей Клиента заявленным в Банк образцам подписей;

- при обнаружении исправлений и подчисток в платежных инструкциях и связанных документах, предоставленных на бумажном носителе;

- на счете отсутствует достаточная сумма денежных средств для исполнения платежных инструкций Клиента (за исключением овердрафтного кредитования);

- исполнение (акцепт) платежных инструкций является нарушением законодательства со стороны Банка;

- операция не соответствует режиму функционирования счета;

- Клиентом не представлены документы, предусмотренные законодательством, либо представленные документы не соответствуют требованиям законодательства;

- по решению уполномоченного государственного органа на денежные средства, находящиеся на счете, наложен арест или приостановлены операции по счету;

- форма и (или) содержание платежных инструкций не соответствует требованиям законодательства либо у Банка имеются обоснованные доводы считать, что платежные инструкции не являются подлинными;

- при отсутствии возможности обработки (передачи, исполнения) платежной инструкции посредством автоматизированной платежной, расчетной и (или) информационной системы в результате технических сбоев и (или) технических особенностей той или иной автоматизированной платежной, расчетной и (или) информационной системы, обстоятельств непреодолимой силы;

- информация, указанная в платежных инструкциях, не соответствует информации, указанной в предоставленных связанных документах, и (или) сведениям о плательщике, которые имеются в Банке;

- при отсутствии в платежной инструкции или неполучении необходимых сведений о плательщиках и (или) бенефициарах, предусмотренных законодательством о предотвращении легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения;

- при отсутствии возможности обработки (передачи, исполнения) Банком платежной инструкции в соответствии с условиями межбанковских корреспондентских соглашений (договоров), заключенных с иностранными банками;

- в иных случаях, предусмотренных законодательством.

Банк формирует и направляет Клиенту по СДБО электронное сообщение с указанием причины отказа, номера статьи и (или) пункта акта

законодательства, другой необходимой информации, на основании которого осуществляется возврат платежной инструкции, в тот же операционный день.

При поступлении в пользу Клиента средств в валюте, отличной от валюты счета, Банк по письменному заявлению Клиента (в том числе в виде электронного документа, подписанного посредством ЭЦП) производит зачисление поступившей суммы на указанный счет в валюте счета (зачисление с конверсией, покупкой, продажей иностранной валюты) по курсу, установленному Банком на день зачисления.

Банк вправе в установленном порядке осуществлять контроль за соответствием операций, проводимых по счету, требованиям законодательства. По требованию Банка Клиент обязан представить предусмотренные законодательством документы и информацию, содержащие сведения, подтверждающие законность (правомерность) совершения операции по счету, необходимые для соблюдения законодательства о предотвращении легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения, а также документы, необходимые Банку для подтверждения соответствия проводимых валютных операций требованиям валютного законодательства.

Клиент обязуется:

соблюдать требования законодательства, нормы настоящих Правил, расчетов, целевой характер использования денежных средств, очередность платежей и другие вопросы совершения расчетных и (или) кассовых операций, распорядок работы Банка;

по запросу Банка предоставить документы и информацию, необходимые для выполнения Республикой Беларусь обязательств по информированию налоговых органов иностранных государств, с которыми заключены международные договоры об улучшении соблюдения международных налоговых правил и реализации законодательства такого иностранного государства о налоговом контроле счетов в финансовых учреждениях иностранных государств (далее – информирование налоговых органов иностранных государств);

уведомлять Банк о суммах, ошибочно (не по назначению или излишне) зачисленных на счет либо недосписанных или ошибочно списанных со счета;

оплачивать плату (вознаграждение) Банку за выполняемые операции и оказываемые услуги в соответствии со Сборником плат;

незамедлительно письменно уведомить Банк о ставших известными фактах включения Клиента в списки санкций и (или) введенных иностранными государствами и (или) международными организациями ограничений (заморозка активов, ограничение или запрет в финансировании, запрет на предоставление финансовой услуги, эмбарго и т.п.) в отношении совершения Клиентом операций посредством (с участием) Банка;

ежегодно, не позднее 1 июня, следующего за отчетным года, предоставлять в Банк информацию о размере годовой сумме выручки за предыдущий календарный год (посредством СДБО либо на бумажном

носителе).

Банк вправе:

отказать Клиенту в проведении расчетов, а также приостановить или прекратить расходные операции в случаях, установленных законодательством;

отказать Клиенту в осуществлении финансовой операции (за исключением зачисления на счет поступивших денежных средств) в случае непредставления Клиентом документов и сведений, необходимых для проведения идентификации в соответствии с требованиями законодательства по предотвращению легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения, а также если участники финансовой операции и (или) банк, в котором открыт счет бенефициара, являются объектами санкций (в том числе в связи с владением юридическими (физическими) лицами, включенными в санкционные списки, долями (акциями) в уставных фондах участников финансовой операции или банка, в котором открыт счет бенефициара;

владением участниками финансовой операции или банком, в котором открыт счет бенефициара, долями (акциями) в уставных фондах юридических лиц, включенных в санкционные списки;

иной аффилированности участников финансовой операции, банка, в котором открыт счет бенефициара, с юридическими (физическими) лицами и организациями, включенными в санкционные списки), либо по мнению Банка имеется высокий риск неосуществления операции по причинам принятия международными организациями и (или) иностранными государствами актов международного и (или) национального права, устанавливающих режим международных или государственных санкций и (или) ограничений, и (или) принятия ими собственных документов в соответствии с положениями вышеуказанных актов, а также когда в связи с указанными обстоятельствами на осуществление финансовой операции могут повлиять третьи лица (банки-корреспонденты, клиринговые центры и др.).

Банк обязуется уведомить Клиента об отказе в проведении расчетов в безналичной форме (осуществлении финансовой операции) и о приостановлении финансовой операции, если иное не предусмотрено законодательством.

Банк вправе в одностороннем порядке изменять сроки приема и исполнения платежных инструкций, размер процентов, выплачиваемых за пользование денежными средствами на счете, вносить изменения и дополнения в Сборник платы, условия поддержания остатка денежных средств на счете, в соответствии с решением коллегиальных органов Банка. В случае несогласия с изменениями, предусмотренными настоящим пунктом, Клиент вправе закрыть банковский счет с соблюдением условий, предусмотренных банком.

ПОРЯДОК И УСЛОВИЯ ИСПОЛНЕНИЯ МГНОВЕННЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПО СЧЕТУ

Сервис «Система мгновенных платежей» (далее – СМП) – элемент платежной системы Банка, который позволяет максимально быстро выполнять расчеты между конечными пользователями. Предназначен для осуществления мгновенных платежей в белорусских рублях в режиме времени, приближенному к реальному. СМП работает параллельно с системами по осуществлению «несрочных» и «срочных» платежей.

Сервис доступен только для совершения платежей в белорусских рублях (BYN), поступивших в Банк в виде электронного документа по каналам СДБО. СМП обеспечивает возможность исполнения платежей в режиме 24/7/365.

Информация о времени исполнения платежных инструкций клиентов при использовании СМП размещается на корпоративном сайте Банка и на информационных стендах подразделений Банка.

Платежи исполняются только на основании платежных поручений Клиента. Для исполнения платежа посредством СМП при оформлении платежного поручения в поле «Статус расчетного документа» должен быть указан признак «мгновенный». Платежи являются безотзывными и не подлежат аннулированию со стороны Клиента.

Исполнение платежей посредством СМП осуществляется только при наличии денежных средств на счете Клиента, достаточных для оплаты платежа в полной сумме.

Сервис не распространяется на платежи:

- с текущих (расчетных) банковских счетов, по которым установлены ограничения в виде ареста, приостановления операций, бронирования денежных средств на заработную плату, в том числе в пределах установленного минимума при ограничении операций и т.п. Исключением являются платежи за счет денежных средств, забронированных на заработную плату и предоставленных посредством СДБО «Интернет-банкинг» в составе «Пакета на оплату труда» в рамках зарплатных проектов Банка, а также платежи за счет денежных средств, забронированных на неотложные нужды;
- при проведении операций, подлежащих дополнительному контролю согласно установленным в Банке правилам и процедурам;
- при перечислении денежных средств на счета по учету задолженности по кредитам и иным активным операциям с Клиентами;
- при перечислении денежных средств на счета по учету вклада (депозита);
- при перечислении денежных средств в пользу физических лиц (единичные и перечисления по списку), за исключением перечислений денежных средств в пользу физических лиц – держателей банковских платежных карточек Банка, в том числе корпоративных банковских платежных карточек;
- при указании в платежных поручениях очередности платежа, большей по отношению к очередности платежа, указанной в находящихся в Банке

неисполненных платежных инструкциях.

Статус «мгновенный» автоматически изменяется на статус «несрочный» в следующих случаях:

валюта платежа – не белорусский рубль; отсутствие средств, достаточных для оплаты платежа;

СМП не распространяется на данный платеж.

Информирование Клиента об изменении статуса платежа осуществляется автоматически путем направления сообщения «статус платежа изменен на несрочный» по каналам СДБО.

РАСЧЕТЫ ПОСРЕДСТВОМ ПРЯМОГО ДЕБЕТОВАНИЯ СЧЕТА

Клиент может использовать расчеты посредством прямого дебетования счета при осуществлении внутрибанковских и межбанковских переводов в белорусских рублях для:

оплаты товаров (работ, услуг), в том числе в виде предоплаты, на основании заключенного между ним и бенефициаром договора, предусматривающего осуществление расчетов посредством прямого дебетования счета;

для возврата денежных средств по платежам, совершенным посредством дебетового перевода;

в иных случаях, предусмотренных договорами между контрагентами или законодательством.

Клиент выражает согласие на осуществление расчетов посредством прямого дебетования счета путем направления в Банк в электронном виде с применением СДБО заявления на акцепт плательщика (далее – акцепт плательщика) по форме, определенной нормативными правовыми актами Национального банка Республики Беларусь.

Банк не принимает к исполнению акцепт плательщика:

- при наличии ограничений по банковскому счету для расчетов посредством прямого дебетования счета (арест денежных средств, приостановление операций);

- при наличии распоряжений на бронирование денежных средств;

- при наличии в Банке определения экономического суда о возбуждении в отношении Клиента производства по делу об экономической несостоятельности (банкротстве) или информации о том, что Клиент находится в стадии ликвидации (прекращения деятельности);

- при наличии сведений об исключении Клиента из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей;

- при наличии в АИС ИДО неисполненных денежных обязательств;

- другим основаниям, предусмотренным законодательством.

Банк направляет акцепт плательщика в систему расчетов (передачи информации), в которой акцепту плательщика присваивается уникальный номер. Акцепт плательщика с присвоенным ему уникальным номером направляется системой расчетов (передачи информации) в Банк для

информирования Клиента, в банк-получатель – для информирования бенефициара. Банк информирует Клиента о присвоенном акцепту плательщика уникальным номере путем направления информационного сообщения с применением СДБО.

Акцепт плательщика может быть отозван из системы расчетов (передачи информации) по инициативе Клиента или Банка.

Банк вправе отозвать акцепт плательщика:

- при неисполнении Клиентом требований настоящих Правил;
- при истечении срока действия заявления на акцепт;
- при закрытии счета;
- при наличии ограничений, установленных в пункте 64 настоящих

Правил.

Клиент вправе отозвать акцепт плательщика из системы расчетов (передачи информации) путем направления в Банк в электронном виде с применением СДБО заявления на отзыв акцепта по форме, определенной нормативными правовыми актами Национального банка Республики Беларусь. Банк направляет отзыв акцепта плательщика в систему расчетов (передачи информации), в которой акцепт-плательщика аннулируется. Сообщение об аннулировании акцепта плательщика направляется системой расчетов (передачи информации) в Банк для информирования Клиента, в банк-получатель – для информирования бенефициара. Банк информирует Клиента об отзыве акцепта плательщика путем направления информационного сообщения с применением СДБО.

При осуществлении расчетов посредством прямого дебетования счета применяется платежное требование на прямое дебетование счета, направленное в Банк с применением СДБО, с указанием уникального номера акцепта плательщика.

После списания денежных средств с корреспондентского счета Банка по платежному требованию на прямое дебетование счета Банк не позднее следующего банковского дня списывает денежные средства в полной сумме с банковского счета Клиента, указанного в платежном требовании на прямое дебетование счета.

Банк осуществляет отзыв (возврат) платежа по прямому дебетованию счета в течение трех банковских дней, включая день списания денежных средств с корреспондентского счета Банка:

- при отсутствии денежных средств в полной сумме на банковском счете Клиента;
 - при закрытии счета Клиента;
 - при наличии ограничений, установленных в пункте 64 настоящих
- Правил.

Клиент вправе отозвать (вернуть) осуществленный платеж с его банковского счета в течение трех банковских дней со дня списания денежных средств с корреспондентского счета Банка в соответствии с законодательством путем направления в Банк в электронном виде с применением СДБО платежного требования на возврат платежа с указанием в нем причины

возврата платежа. По истечении трех банковских дней после списания денежных средств с корреспондентского счета Банка отзыв (возврат) платежа не производится.

Банк зачисляет сумму платежа, поступившую посредством прямого дебетования счета в пользу Клиента, на счет Банка, предназначенный для учета средств на временной основе, и учитывает сумму платежа на нем в течение трех банковских дней с даты зачисления денежных средств на корреспондентский счет Банка. По истечении указанного срока сумма платежа, поступившая посредством прямого дебетования счета, зачисляется Банком на счет Клиента, указанный в платежном требовании на прямое дебетование счета, в случае не поступления отзыва платежа от банка-отправителя.

При осуществлении внутрибанковских расчетов посредством прямого дебетования счета применяются платежные требования на прямое дебетование счета, направленные в Банк с применением СДБО.

Банк не принимает к исполнению платежное требование на прямое дебетование:

- при отсутствии денежных средств в полной сумме на банковском счете Клиента-плательщика;
- при наличии ограничений, установленных в пункте 64 настоящих Правил.

Банк зачисляет сумму платежа, списанную со счета Клиента-плательщика в пользу Клиента на счет Банка, предназначенный для учета средств на временной основе, и учитывает ее на нем в течение трех банковских дней с даты зачисления. По истечении указанного срока сумма платежа зачисляется на счет Клиента, указанный в платежном требовании на прямое дебетование счета. Клиент-плательщик вправе отозвать осуществленный платеж в течение трех банковских дней со дня списания денежных средств с его банковского счета.

ПОРЯДОК ИСПОЛНЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ В АИС ИДО

В АИС ИДО Банк направляет оформленные в соответствии с требованиями законодательства: платежные требования взыскателя, в случае если Клиент самостоятельно не заключил договор на участие в АИС ИДО; платежные инструкции по платежам в бюджет Клиента, в случае недостаточности денежных средств на его счетах в Банке для исполнения данных платежных инструкций в полном объеме.

Очередность исполнения принятых АИС ИДО платежных требований взыскателей, платежных инструкций Клиента определяется с учетом установленной законодательными актами очередности платежей, а в пределах одной очереди – с учетом даты и времени поступления платежных требований взыскателей, платежных инструкций Клиента в АИС ИДО.

В период наличия в АИС ИДО неисполненных платежных требований взыскателей, платежных инструкций Клиента и отсутствии на счете средств для их исполнения Банк исполняет платежные инструкции Клиента только в

случаях, предусмотренных законодательством.

При наличии денежных средств Клиента на счете в Банке, в сумме, превышающей размер неисполненных денежных обязательств, Банк исполняет платежные инструкции Клиента в пределах суммы такого превышения в порядке, установленном законодательством.

Для направления платежного требования взыскателя в АИС ИДО Клиент представляет в Банк оригинал исполнительного документа.

Платежное требование взыскателя (далее – требование) оформляется:

на бумажном носителе – в случае, если исполнительный документ оформлен в соответствии с законодательством на бумажном носителе;

в виде электронного документа – в случае, если исполнительный документ в соответствии с требованиями законодательства сформирован в виде электронного документа.

Клиент вправе предоставить в Банк исполнительный документ, оформленный в соответствии с законодательством на бумажном носителе, а требование направить в Банк в виде электронного документа. В таком случае указанные документы предоставляются в Банк отдельно друг от друга. При этом исполнительный документ подлежит направлению в Банк не позднее банковского дня, следующего за днем поступления в Банк платежного требования. В случае непредоставления оригинала исполнительного документа, Банк не позднее второго банковского дня аннулирует требование, о чем направляет Клиенту сообщение посредством СДБО. Оригинал исполнительного документа после направления требования в АИС ИДО возвращается Клиенту с отметкой Банка, предусмотренной законодательством. При взыскании денежных средств в бесспорном порядке нерезидентом, взыскателем нерезидента (уполномоченным лицом) в Банк одновременно предоставляются на бумажном носителе следующие документы: платежное требование взыскателя; исполнительный документ; оригинал документа (его копия, заверенная в установленном законодательством порядке), подтверждающего полномочия взыскателя нерезидента, оформленного на русском или белорусском языке.

Клиент – в отношении требования, направленного в АИС ИДО, вправе:

- уменьшить сумму требования;
- в случаях, предусмотренных законодательством, изменить реквизиты бенефициара, указанные в требовании;
- приостановить исполнение требования;
- возобновить исполнение требования;
- отозвать требование.

Клиент вправе:

- отозвать оформленное им платежное поручение, направленное в АИС ИДО;

- на основании судебного постановления приостановить в АИС ИДО исполнения платежного требования взыскателя;

- на основании судебного постановления отозвать из АИС ИДО платежное требование взыскателя.

Для инициирования Клиентом изменения (приостановления исполнения, возобновления исполнения, отзыва требования либо отзыва платежного поручения, приостановления исполнения либо отзыва платежного требования взыскателя) в Банк предоставляется заявление на отзыв (изменение) платежной инструкции в АИС ИДО и в случаях, предусмотренных законодательством, иные документы. К заявлению на отзыв платежного требования прикладываются оригинал и копия документа о признании утратившим силу исполнительного документа, реквизиты которого указаны в данном заявлении. Оригинал документа о признании исполнительного документа утратившим силу возвращается Банком Клиенту после направления в АИС ИДО заявления на отзыв платежного требования. Копия документа о признании исполнительного документа утратившим силу хранится в Банке. К заявлению на приостановление (возобновление) исполнения данного платежного требования прикладываются оригинал и копия документа о приостановлении (возобновлении) исполнения исполнительного документа. Оригинал документа о приостановлении (возобновлении) исполнения исполнительного документа возвращается Банком Клиенту после направления в АИС ИДО заявления на приостановление (возобновление) исполнения платежного требования. Копия документа о приостановлении (возобновлении) исполнения исполнительного документа хранится в банке.

Текущее состояние платежных инструкций, заявлений Клиента, предоставленных посредством СДБО и направленных Банком в АИС ИДО, отражает их статус обработки в СДБО. На платежных инструкциях Клиента, исполнительных документах, оформленных на бумажном носителе, после принятия их АИС ИДО Банком проставляются отметки, предусмотренные законодательством.

Банк по запросу Клиента может предоставить:

информацию о находящихся в АИС ИДО расчетных документах, подлежащих оплате данным Клиентом;

информацию об исполнении требования, направленного данным Клиентом в АИС ИДО;

информацию о неисполненных денежных обязательствах, числящихся в АИС ИДО по счету Клиента (только посредством СДБО «Интернет-Банкинг»).

ПОРЯДОК ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ВЫПИСОК ИЗ ЛИЦЕВОГО СЧЕТА

В подтверждение всех проведенных за день операций по счету Банк не позднее следующего банковского дня после совершения операции выдает (направляет) Клиенту выписку из лицевого счета по операциям, проведенным за день.

Форма предоставления выписки из лицевого счета и приложений к ней определяется Банком с учетом требований законодательства.

В случае обслуживания Клиента с использованием СДБО выписка из лицевого счета и приложения к ней направляются Клиенту в форме

электронных документов, целостность и подлинность которых удостоверяется ЭЦП Банка, с указанием даты штампа Банка в соответствии с датой направления Клиенту выписки в электронном виде. Не производится одновременное предоставление Клиенту выписки из лицевого счета и приложений к ней в форме электронного документа и на бумажном носителе, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

В случае обслуживания Клиента без использования СДБО выписка из лицевого счета и приложения к ней выдаются на бумажном носителе: должностным лицам Клиента, имеющим право первой или второй подписи по данному счету в карточке с образцами подписей; уполномоченным представителям Клиента по доверенности, оформленной в установленном законодательством порядке; через абонентский ящик по письменному заявлению Клиента на использование абонентского ящика. Подлинность выписки из лицевого счета и приложений к ней, представленных Клиенту на бумажном носителе, удостоверяется штампом Банка, с указанием даты штампа Банка в соответствии с датой предоставления Клиенту выписки на бумажном носителе.

В течение 10 (десяти) календарных дней после получения выписки из лицевого счета Клиент обязан письменно сообщить Банку о суммах, ошибочно или излишне списанных, не списанных со счета, ошибочно или излишне зачисленных на счет. При непоступлении от Клиента в указанный срок возражений совершенные операции и остаток средств на счете считаются подтвержденными.

По состоянию на 1 января каждого года Банк выдает (направляет по СДБО) Клиенту выписку из лицевого счета. В течение 15 (пятнадцати) календарных дней после получения выписки из лицевого счета Клиент обязан в письменной форме на бумажном носителе либо в виде электронного документа, подписанного ЭЦП, представить в Банк подтверждение остатка средств на счете на начало года. При непоступлении от Клиента в указанный срок возражений остаток средств на счете считается подтвержденным.

Дубликат выписки из лицевого счета выдается Клиенту на основании его письменного заявления о выдаче дубликата выписки в связи с ее утерей, подписанного должностными лицами Клиента, наделенными правом первой и (при наличии) второй подписи документов для проведения операций по счету согласно представленной в Банк карточке с образцами подписей Клиента. Дубликат выписки выдается Банком в течение 2 (двух) банковских дней после поступления указанного заявления в Банк и уплаты Клиентом вознаграждения (платы), предусмотренного Сборником платы.

В соответствии с постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 февраля 2018 г. № 13 «О единоличном составлении первичных учетных документов» первичные учетные документы, подтверждающие оказание услуги Банком, могут быть составлены Клиентом и Банком единолично, с указанием в них платы (вознаграждения), предусмотренной Сборником платы. В случае обслуживания Клиента с использованием СДБО Банк также предоставляет Клиенту иную финансовую информацию (сведения

о забронированных денежных средствах, причины и орган установивший арест по счету, платежных инструкциях Клиента, помещенных в АИС ИДО, курсы валют и т.д.). Услуги по информационному обслуживанию Клиентов (информирование об операциях по банковскому счету, депозитному договору, счету по учету обязательств Клиента перед Банком, об истечении срока предоставления в Банк сведений по валютной операции) осуществляются в соответствии с локальным правовым актом Банка, регламентирующим порядок предоставления юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям услуги «ONLINE-информирование» в Банке, размещенным на корпоративном сайте.

Учет денежных средств на специальных счетах в банке

Кроме расчетного счета и валютного счета организации могут открывать специальные счета в банках. На них хранятся денежные средства строго целевого назначения.

Для учета таких средств выделен счет 55 (активный, денежный). По дебету – поступление, по кредиту – списание. Счет сложный. К нему могут открываться субсчета в соответствии с типовым планом счетов.

По всем специальным счетам, открываемым к счету 55, банк сельскохозяйственной организации представляет выписки, к которым прилагаются документы, подтверждающие суммы, показанные в выписке банка.

Аналитический учет по счету 55 ведут в ведомости аналитического учета. Записи в этом документе ведут в разрезе субсчетов, а внутри их – по аналитическим счетам.

В конце месяца в ведомости подсчитывают обороты по каждому субсчету (и Дт, и Кт), затем в целом по счету и итоговые записи по счету 55 переносят в журнал-ордер 3.

Синтетический и аналитический учет по счету 51.

В таблице 4.2 представлены счета для ведения синтетического учета по счету 51.

Таблица 4.2 – Счета синтетического учета по счету 51

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Поступили деньги из кассы внесли на расчётный счёт	51	50
2	Поступление денег с других рублевых, валютных и специальных счетов	51	51, 52, 55, 57
3	Поступили пришли проценты по депозиту	51	55
4	Поступили заёмщик вернул займ	51	58

Окончание таблицы 4.2

1	2	3	4
5	Поступили поставщик вернул аванс	51	60
6	Поступили поступила оплата от покупателя (заказчика)	51	62
7	Поступили получен займ (кредит)	51	66, 67
8	Поступили работник возместил причинённый ущерб	51	73
9	Поступили учредитель оплатил долю в уставном капитале	51	75
10	Поступили поступила оплата от прочих дебиторов	51	76
11	Поступили деньги в счёт целевого финансирования	51	86
12	Поступили поступила оплата за реализованную продукцию (услуги)	51	90
13	Поступили поступили внереализационные доходы	51	91
14	Снятие денег с расчётного счёта и внесли в кассу организации	50	51
15	Поступление денег на другие рублевые, валютные и специальные счетов	51, 52, 55, 57	51
16	Предоставление займов	58	51
17	деньги отправили поставщику	60	51
18	вернули аванс покупателю	62	51
19	погасили займ (кредит), или проценты по нему	66, 67	51
20	перечислены налоги	68	51
21	перечислены страховые взносы	69	51
22	перечислена заработная плата сотрудникам	70	51
23	отправлены деньги подотчётному лицу	71	51
24	перечислили дивиденды учредителям (акционерам)	75	51
25	оплатили задолженность прочим кредиторам	76	51
26	выкупили доли в УК у учредителей или акции у акционеров	81	51
27	оплачены расходы в счёт созданного ранее резерва	96	51

Тема 5. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

- 5.1 Долгосрочные активы и их классификация
- 5.2 Основные средства: понятие, классификация, оценка, документальное оформление
- 5.3 Учет поступления основных средств
- 5.4 Учет выбытия основных средств
- 5.5 Учет амортизации основных средств
- 5.6 Учет затрат на восстановление (ремонт) основных средств
- 5.7 Понятие и виды нематериальных активов, их состав, классификация, документальное оформление
- 5.8 Учет поступления нематериальных активов
- 5.9 Учет выбытия нематериальных активов
- 5.10 Учет амортизации нематериальных активов

5.1 Долгосрочные активы и их классификация

Долгосрочные (внеоборотные) активы представляют собой совокупность материально вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции (работ, услуг) либо для управления организации в течение периода, превышающего год.

Долгосрочные (внеоборотные) активы отвечают следующим требованиям:

- имеют срок полезного использования более одного года;
- приобретаются для использования в деятельности предприятия;
- не предназначены для перепродажи.

Долгосрочные активы предназначены для осуществления производственной деятельности компании по производству продукции, выполнению работ или оказанию услуг.

Классификация долгосрочных активов

Долгосрочные активы в зависимости от функционального вида классифицируются на:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- объекты незавершенного строительства;
- финансовые активы, которые приобретаются на длительный срок;

В зависимости от вида обслуживания отдельных видов деятельности долгосрочные активы разделяют на:

- активы, которые используются в производственной деятельности;
- активы, которые используются в инвестиционной деятельности.

В зависимости от формы владения долгосрочные активы разделяют на:

- собственные;
- активы, полученные в долгосрочную аренду.

Таким образом, к долгосрочным активам относятся нематериальные активы, основные средства, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения, оборудование для установки, отложенные налоговые активы, долгосрочная дебиторская задолженность и другие активы.

5.2 Основные средства: понятие, классификация, оценка, документальное оформление

Основные средства – это средства труда, которые многократно участвуют в процессе производства, не меняя своей вещественной формы, и по частям переносят свою стоимость на вновь созданный продукт (или на готовую продукцию).

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившим силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета» и Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2012 № 60 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств в бюджетных организациях и признании утратившим силу некоторых постановлений и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета» определен порядок учета основных средств.

Задачи учета основных средств:

- правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете поступления, выбытия и перемещения основных средств;
- получение достоверной информации о наличии основных средств и контроль за их сохранением в местах эксплуатации;
- правильное исчисление и своевременное отражение в учете амортизации;
- контроль за затратами на ремонт основных средств и правильное определение себестоимости ремонтных работ, выполняемым хозяйственным способом;
- контроль за капитальным ремонтом, выполняемым подрядными организациями;
- достоверное отражение результатов от реализации основных средств, их ликвидации, выбытия;
- достоверность оценки ОС и установление их первоначальной стоимости.

В республике применяется единая типовая классификация основных средств, в соответствии с которой их группируют по следующим признакам: *отраслевому, назначению, видам, принадлежности, использованию.*

По **отраслевому признаку** – это основные средства промышленности,

строительства, транспорта, сельского хозяйства и т. д.

По **назначению** – это производственные и непроизводственные основные средства.

По **видам** основные средства подразделяются на следующие группы: здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, вычислительная техника, измерительные и регулирующие приборы и устройства, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий скот, внутрихозяйственные дороги, многолетние насаждения, капитальные затраты по улучшению земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), капитальные вложения в арендованные основные средства, а также земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), приобретенные организацией в собственность.

Не относятся к основным средствам: семьи пчел, пушные звери, предметы для выдачи напрокат, молодняк животных и животные на откорме, многолетние насаждения, выращенные в питомнике в качестве посадочного материала.

По **принадлежности** основные средства подразделяются на собственные и арендованные.

По **признаку использования** основные средства подразделяются на находящиеся:

- в эксплуатации (т. е. действующие);
- реконструкции и техническом перевооружении;
- запасе (резерве);
- на консервации (по решению правительства).

Классификация основных средств

В соответствии с общегосударственным классификатором, выделены следующие группы основных средств:

- здания не жилые;
- здания жилые;
- сооружения;
- машины и оборудования;
- транспортные средства;
- инвентарь производственный и хозяйственный;
- культивируемые активы (животные);
- прочие основные средства.

В зависимости от назначения в производственно-хозяйственной деятельности основные средства подразделяются на:

- производственные;
- непроизводственные.

По степени использования ОС делятся на:

- находящиеся в запасе, на консервации;
- в эксплуатации, аренде.

По принадлежности к субъекту хозяйствования ОС делятся на:

- собственные;

- арендованные.

По вещественному составу бывают:

- инвентарные;

- неинвентарные.

По роли в процессе производства ОС делятся на:

- активные;

- пассивные.

По отношению к процессу амортизации ОС классифицируются на:

- амортизируемые;

- не амортизируемые.

Основные средства оцениваются:

– по фактической себестоимости приобретения (или сооружения);

– по договоренности сторон;

– по экспертной оценке.

В текущем бухгалтерском учете основные средства учитываются по **первоначальной стоимости**, состоящей из фактических затрат на возведение (строительство) объекта, на приобретение основных средств.

Изменение первоначальной стоимости допускается в случае переоценки основных средств, при достраивании, дооборудовании, реконструкции и частичной ликвидации объектов.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях или стоимость основных средств после переоценки.

Для обновления основных средств, создания амортизационного фонда организации всех форм собственности ежегодно по состоянию на 1 января проводят переоценку основных средств.

В **балансе** основные средства отражаются по **остаточной стоимости**, которая рассчитывается как разница между первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой амортизации основных средств.

Документальное оформление поступления и выбытия основных средств

Для принятия к учету объектов основных средств используются, как типовые, так и специализированные документы. Если объекты ОС построены хозяйственным или подрядным способом, то для их приемки создается Комиссия, в которую входят как представители заказчика, так и подрядчика. Комиссия осматривает объект и составляет акт о приемке в эксплуатацию объекта. В нем указывается наименование объекта, его характеристики, а также отдельные недостатки, если они имеют место. Акт подписывают члены комиссии, и он утверждается юридическим лицом, назначившим комиссию по приемке объекта в срок не более 15 дней после подписания акта.

Приобретение объектов основных средств оформляют товарно-транспортной накладной, которую выписывает поставщик (первый экземпляр). Для приемки в эксплуатацию таких объектов назначается комиссия, которая осматривает объект и составляет акт о приеме-передаче основных средств. Его форма утверждена постановлением Минфина РБ от

22.04.2011 № 23 с изменениями и дополнениями постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28 декабря 2022 г. № 64.

Акт составляется в 2-х экземплярах, в котором указывают наименование объекта, его стоимость, технические характеристики. Акт подписывают все члены комиссии, утверждается руководителем организации, либо уполномоченным лицом.

Оформленный акт поступает в бухгалтерию организации, где на основании его производятся записи в регистры бухгалтерского учета.

Форма акта является типовой.

- акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1);
- акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств (форма № ОС-3);
- акт о ликвидации основных средств (форма № ОС-4);
- акт о ликвидации транспортных средств (форма № ОС-4а);
- акт об установке, пуске и демонтаже строительных машин (форма № ОС-05);
- инвентарная карточка учета основных средств (форма № ОС-6);
- опись инвентарных карточек по учету основных средств (форма № ОС-10);
- карточка учета движения основных средств (форма № ОС-12);
- инвентарный список основных средств (форма № ОС-13).

Для принятия к учету ТМЦ, полученных от разборки, используется документ Требование-накладная (накладная внутрихозяйственного назначения). Акт утверждается руководителем и только после этого бухгалтерия имеет право списать с учета объект ОС и сделать отметку об этом в инвентарной карточке.

При приобретении или строительстве (сооружении) объектов основных средств, все затраты, связанные с покупкой, доставкой, монтажом, установкой, а также таможенные пошлины, проценты по кредиту и другие расходы, собираются на активном счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», а затем на основании акта приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1), включаются в состав собственных основных средств.

В организации действует комиссия по приемке основных средств. Акт приемки-передачи (форма № ОС-1), подписанный комиссией, действителен после утверждения его директором. К акту прилагаются документы на поступление объекта, его покупная стоимость, товарно-транспортные накладные, счета, закупочные акты, справки. Акт приемки-передачи является основанием для оприходования объекта основных средств (постановки на учет).

Для **выбытия основных средств** вследствие полного или частичного их износа оформляется:

- Актом о списании объекта основных средств (форма ОС-4).
- Безвозмездная передача или реализация основных средств оформляется **Актом о приемке-передаче объект а основных средств (форма ОС-1).**

Акт о списании основных средств составляется комиссией. В которую в обязательном порядке включаются гл.бухгалтер и др. специалисты. Комиссия осматривает списываемый объект, выносит решение о результатах списания. В акте указывается первоначальная стоимость, накопленную сумму амортизации, а также указывают ТМЦ, которые будут получены при ликвидации при ликвидации (списании) объекта и подлежат принятию к учету.

Все акты составляются комиссией с участием администрации, инженера, главного бухгалтера и утверждаются директором. В акте указывается объект, дата ввода в эксплуатацию, первоначальная стоимость, сумма амортизации, причина списания, доходы (металлолом, кирпич, лесоматериалы и др.) и расходы по ликвидации объекта. На основе акта делается отметка бухгалтером в инвентарной карточке (ведомости, книге) и составляются записи по счетам.

При выбытии объекта в инвентарных карточках делается отметка и инвентарная карточка изымается из картотеки в отдельный раздел, где в течение года хранятся инвентарные карточки.

В небольших организациях или в малых предприятиях вместо инвентарных карточек может вестись Инвентарная книга учета объектов основных средств.

Для контроля за наличием инвентарных карточек составляется Опись карточек по учету основных средств. Составляется 1 раз в 5 лет.

Инвентарная карточка по учету многолетних насаждений ф. № 105-АПК, в которой ведут аналитический учет таких основных средств, как ягодники, виноградники и т.д.

5.3 Учет поступления основных средств

Аналитический учет основных средств ведется бухгалтерией организации в **инвентарных карт** очках учета основных средств. Единицей бухгалтерского учета является **инвентарный объект** основных средств, то есть объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, а также комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций. Каждому объекту присваивается **инвентарный номер**. Этот номер наносится на объект масляной краской или прикрепляется в виде жетона. Инвентарные номера выбывших объектов не могут присваиваться другим, вновь принятым к учету основным средствам в течение пяти лет, начиная с года, следующего за годом списания.

Бухгалтер составляет опись карточек. Карточки на вновь поступившие объекты и на выбывшие в картотеку не раскладываются до конца месяца с тем, чтобы в следующем месяце их учесть при начислении амортизации. На каждый цех, отдел, склад составляется инвентарная опись (список) с указанием фамилии материально-ответственного лица. Внутреннее

перемещение объектов оформляется акт о приемки-передачи или накладной на внутреннее перемещение. Ежегодно проводится инвентаризация основных средств перед составлением годового отчета.

В таблице 5.1 представлены счета для ведения синтетического учета поступления ОС.

Таблица 5.1 – Счета синтетического учета поступления ОС

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Ввод в эксплуатацию ОС по фактической стоимости затрат	01	08
2	Списали первоначальную стоимость актива при выбытии	01 выб.	01
3	Поступление <i>от внутрихозяйственных подразделений</i> , филиалов, выделенных на отдельный баланс	01	79
4	Стоимость актива повысилась после переоценки (дооценке)	01	83
5	На сумму увеличения <i>амортизационных отчислений при переоценке</i> (дооценке)	83	02
6	Безвозмездное получение ОС в пределах <i>одного собственника</i>	01	83
7	Оприходованы излишки основных средств, выявленные <i>при инвентаризации</i> по оценочной стоимости	01	92
8	Стоимость актива упала после переоценки	83	01
9	Отнесли на прочие расходы остаточную стоимость актива при выбытии	91	01 выб.
10	Покупка ОС или приобретение услуг по доставке и демонтажу ОС <i>от поставщика</i> , появление задолженности перед поставщиком	08	60, 71, 75, 76
11	Сумма входящего НДС при поступлении ОС от поставщика	18	60
12	Сумма НДС принятая к вычету	68	18
13	Начисление заработной платы работникам, занятым доставкой (строительством) объектов ОС	08	70
14	Отчисление в ФСЗН (34%) из з/п работника, занятого доставкой (строительством) объектов ОС	08	69
15	Обязательные отчисления в ППС из з/п работника, занятого доставкой (строительством) объектов ОС	08	71
16	Обязательные отчисления в «Белгосстрах» из з/п работника, занятого доставкой (строительством) объектов ОС	08	76
17	Внесение ОС <i>учредителями организации</i> в виде вклада в уставный фонд по договорной цене	08	75
18	Увеличение суммы вклада в уставный фонд учредителем на сумму внесенных ОС	75	80
19	Безвозмездное получение <i>от других организаций</i> и лиц, а также в качестве субсидии правительственного органа	08	98
20	Сумма входящего НДС при поступлении ОС при безвозмездном получении от других организаций и лиц, а также в качестве субсидии правительственного органа	18	98
21	Одновременно закрываем сч. 98 путем зачета суммы на сч. 92	98	92
22	Начислена амортизации НМА ежемесячно	20, 25, 26	02

5.4 Учет выбытия основных средств

Для ведения синтетического учета по счету 01 предназначен Журналордер ф.№13. В нем отражается кредитовый оборот по счету 01 в разрезе корреспондирующих счетов на основании документов на выбытие ОС.

Кроме того, в данном документе выделен раздел «аналитические данные к сч.01. В нем отражаются обороты по Д-ту и К-ту соответствующих счетов, а также остаток на начало и конец отчетного периода.

В таблице 5.2 представлены счета для ведения синтетического учета выбытия ОС.

Таблица 5.2 – Счета синтетического учета выбытия ОС

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Выбытие ОС вследствие ликвидации их в результате физического или морального износа, при стихийных бедствиях на сумму ранее начисленной амортизации	02	01
2	Выбытие ОС вследствие ликвидации их в результате физического или морального износа, при стихийных бедствиях на остаточную стоимость выбывшего объекта	91	01
3	Выбытие ОС вследствие ликвидации их в результате физического или морального износа, при стихийных бедствиях на остаточную стоимость не полностью самортизированного объекта начисляется НДС	91	18
4	Сумма страховых возмещений от страховых компаний на объекты ОС вследствие ликвидации их при стихийных бедствиях	76	91
5	Зачисление суммы страхового возмещения от страховых компаний на объекты ОС вследствие ликвидации их при стихийных бедствиях	51	76
6	Оприходование материалов , которые можно использовать или продать в процессе разборки выбывающих ОС	10	91
7	Начисление заработной платы рабочим по разборке, демонтажу ОС	91	70
8	Отчисление в ФСЗН (34%) из з/п работника, занятого разборкой (ликвидацией) объектов ОС	91	69
9	Обязательные отчисления в «Белгосстрах» из з/п работника, занятого разборкой (ликвидацией) объектов ОС	91	76
10	Сумма остаточной стоимости ОС при передаче в уставный фонд другой организации	58	01
11	При передаче в уставный фонд другой организации списание начисленной амортизации	02	58
12	Сумма остаточной стоимости ОС при передаче в уставный фонд другой организации	06	01
13	При передаче в уставный фонд другой организации списание начисленной амортизации	02	01

Окончание таблицы 5.2

1	2	3	4
14	Разница между оценочной стоимостью объекта ОС и остаточной стоимостью ОС <i>при передаче в уставный фонд другой организации</i>	06	91
15	<i>При реализации юридическим и физическим лицам. на договорную стоимость объекта (выручка)</i>	62	91
16	<i>При реализации юридическим и физическим лицам. на сумму начисленного НДС от выручки</i>	91	68
17	Списана первоначальная стоимость ОС <i>при реализации юридическим и физическим лицам</i>	01.09	01.01
18	<i>При реализации юридическим и физическим лицам списана сумма ранее накопленной амортизации</i>	02	01.09
19	<i>При реализации юридическим и физическим лицам. на остаточную стоимость выбывшего ОС</i>	91	01
20	<i>При реализации юридическим и физическим лицам. на сумму расходов по реализации объектов ОС</i>	91	23
21	<i>При недостачах и хищениях</i> списание остаточной стоимости	91, 94	01
22	<i>При недостачах и хищениях</i> списание начисленной амортизации	02	01
23	<i>При недостачах и хищениях</i> отражение суммы недостачи	94	91
24	<i>При недостачах и хищениях</i> на сумму недостачи начисляется НДС	91	68
25	<i>При недостачах и хищениях</i> отнесение суммы недостачи на виновных лиц (остаточная стоимость + НДС)	73, 76	94
26	<i>При недостачах и хищениях</i> отнесение суммы разницы на виновных лиц по выявленной недостаче (сумма разницы + НДС от разницы)	73	91
27	<i>При недостачах и хищениях</i> погашение недостач, хищений	50, 51, 70	73, 76
28	<i>При недостачах и хищениях</i> списание на убытки при отсутствии виновных лиц или отказе суда во взыскании ущерба	92	94, 73, 76
29	<i>При безвозмездной передаче</i> на остаточную стоимость выбывшего объекта основных средств	91	01
30	<i>При безвозмездной передаче</i> на остаточную стоимость объектов дарения в пределах разных собственников начисляется НДС	91	68
31	<i>При безвозмездной передаче</i> в пределах одного собственника	83	01
33	Определение финансового результата: <i>прибыль</i>	91	99
34	Определение финансового результата: <i>убыток</i>	99	91

Счет 91 всегда закрывается счетом 99, т.е. сальдо относится на финансовые результаты организации. Недостача возмещается по рыночной стоимости.

5.5 Учет амортизации основных средств

Основные средства, являются, объектами для начисления амортизации. Для этих целей их необходимо разделить на такие группы:

- ОС, используемые в предпринимательской деятельности;
- ОС, не используемые в предпринимательской деятельности;
- ОС, используемые одновременно в предпринимательской деятельности и не являющейся такой.

Амортизация представляет собой процесс систематического ежемесячного перенесения стоимости основных средств на издержки производства или обращения либо отнесения ее за счет собственных источников организации.

Амортизация основных средств начисляется в соответствии с Положением о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов.

Начисление амортизации основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к учету, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта либо списания этого объекта с учета. Начисление амортизации основных средств производится независимо от результатов деятельности организации и отражается в учете того отчетного периода, к которому она относится.

По полностью самортизированным объектам основных средств начисление амортизации прекращается. Полностью самортизированные основные средства продолжают числиться в учете по первоначальной (восстановительной) стоимости.

Для расчета амортизации по указанным группам ОС необходимо определить:

- срок полезного использования (СПИ -для объектов 1 группы);
- нормативный срок службы (НСС – для объектов 2 группы);
- СПИ амортизируемого имущества – расчетный или ожидаемый период эксплуатации основных средств в процессе предпринимательской деятельности.

Нормативный срок службы (НСС) амортизируемого имущества – определяется с даты принятия объектов ОС на учет при вводе в эксплуатацию, а по объектам, находящимся ранее в эксплуатации, НСС может быть снижен вдвое, но не более, чем до 2 лет. Такое решение принимает амортизационная комиссия при проведении амортизационной политики.

После определения СПИ или НСС необходимо установить амортизируемую стоимость – стоимость, от которой рассчитывается амортизационные отчисления. В зависимости от конкретных условий начисления амортизации, амортизируемой стоимостью является:

- при неизменных условиях функционирования объектов основных средств – это стоимость, по которой объекты основных средств учитываются в бухгалтерском учете (первоначальная);

- при изменении способов и методов начисления амортизации функцион. основных средств – недоамортизированная стоимость объектов основных средств (остаточная).

Организации при принятии объекта основных средств к учету **самостоятельно** определяют **нормы амортизации** в соответствии с выбранным способом ее начисления в рамках установленных **диапазонов сроков полезного использования**. Амортизация по объектам основных средств начисляется ежемесячно.

Норма амортизации – доля (в процентах) стоимости объекта, подлежащая включению в издержки производства с установленной периодичностью на протяжении срока полезного использования или отнесению за счет соответствующих источников.

В настоящее время начисление амортизации по объектам основных средств производится одним из следующих методов (способов):

- 1) *линейный метод начисления амортизации;*
- 2) *нелинейные методы начисления амортизации (метод суммы чисел лет срока полезного использования объекта основных средств; метод (способ) уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения);*
- 3) *производительный метод (способ) начисления амортизации.*

По объектам, используемым в предпринимательской деятельности, амортизацию можно начислять любым из этих способов, но он должен быть закреплен в учетной политике организации.

Объектами начисления амортизации не являются: земля и отдельные объекты природопользования; библиотечные фонды, музейные и художественные ценности; многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста; экспонаты животного мира в зоопарках; основные средства, находящиеся за границей, финансируемые из республиканского бюджета и др.

Начисление амортизации не производится: по объектам, находящимся в реконструкции, модернизации, техническом перевооружении с полной или частичной их остановкой; по объектам, не введенным в эксплуатацию или находящимся в запасе.

Линейный способ заключается в равномерном (по годам) начислении амортизации в течение всего нормативного срока службы либо срока полезного использования. При линейном способе годовая норма амортизации представляет собой обратную величину срока полезного использования либо нормативного срока службы.

$$N_a = 1/\text{СПИ} \times 100 (\%)$$

где СПИ – срок полезного использования.

Т.е., если объект основного средства имеет срок полезного использования 8 лет, то годовая норма амортизации будет $1/8 \times 100$.

Для определения месячной нормы необходимо годовую разделить на 12. Годовая норма амортизации может быть скорректирована, если объект

основного средства эксплуатируется в агрессивной среде или условия его функционирования отличается от заданного по техническим параметрам. Для этого норма амортизации умножается на поправочный коэффициент.

$$H_p = H_a \times K$$

Таким образом, норма амортизации – доля стоимости основных средств, которая ежегодно должна включаться в стоимость производимой продукции, относится на внереализационные расходы, расходы по реализации и др.

При линейном способе начисленной амортизации, ее величина равна

$$\Sigma_{ам} = A_c \times H_a / 100\%,$$

где A_c – амортизируемая стоимость.

Нелинейный способ заключается в неравномерном (по годам) начислении амортизации в течение срока полезного использования объектов основных средств. Необходимо помнить, что применение данного способа имеет ограничение. Он не может применяться при начислении амортизации по машинам, оборудованию, транспортным средствам с нормативным сроком службы до 3 лет; легковым автомобилям, кроме эксплуатируемым в качестве служебного; по предметам интерьера, включая офисную мебель. Однако, его рекомендуется использовать при начислении амортизации по вычислительной технике рабочему скоту и др. При нелинейном способе годовая сумма амортизации рассчитывается методом суммы чисел лет либо методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения до 2,5.

Сумма чисел лет срока полезного использования объекта определяется по следующей формуле:

$$СЧЛ = СПИ \times (СПИ + 1) / 2$$

где СПИ – срок полезного использования.

Пример: Приобретен объект амортизируемой стоимостью 6 млн. руб. со сроком полезного использования 10 лет.

$$СЧЛ = 10 \times (10+1) / 2 = 55$$

В таблице 5.3 представлен расчет начисления амортизации.

Таблица 5.3 – Расчет начисления амортизации

Год	СПИ	% начисляемой амортизации	Сумма начисляемой амортизации в год	Сумма начисляемой амортизации в месяц
1	10	10/55x100=18,18	6 000 000 x 18,18 / 100 = 1 090 800	1 090 800 / 12 = 90 900
2	9	9/55x100=16,36	6 000 000 x 16,36 / 100 = 981 600	981 600 / 12 = 81 800
3	8	8/55x100=14,55	6 000 000 x 14,55 / 100 = 873 000	873 000 / 12 = 72 750
4	7	7/55x100=12,72	6 000 000 x 12,72 / 100 = 763 200	763 200 / 12 = 63 600
5	6	6/55x100=10,91	6 000 000 x 10,91 / 100 = 654 600	654 600 / 12 = 54 550
6	5	5/55x100=9,09	6 000 000 x 9,09 / 100 = 545 400	545 400 / 12 = 45 450
7	4	4/55x100=7,27	6 000 000 x 7,27 / 100 = 436 200	436 200 / 12 = 36 350
8	3	3/55x100=5,46	6 000 000 x 5,46 / 100 = 327 600	327 600 / 12 = 27 300
9	2	2/55x100=3,64	6 000 000 x 3,64 / 100 = 218 400	218 400 / 12 = 18 200
10	1	1/55x100=1,82	6 000 000 x 1,82 / 100 = 109 200	109 200 / 12 = 9 100

При методе уменьшаемого остатка годовая сумма начисления амортизации рассчитывается исходя из определяемой на начало года

недоамортизируемой стоимости и нормы амортизации, исчисляемой исходя из срока полезного использования объекта и коэффициента, принятого организацией.

Пример: Приобретен объект основного средства, амортизируемая стоимость которого 8 млн. руб. (срок полезного использования 5 лет). Норма амортизации 15% коэффициент ускорения равен 2.

Годовая норма = 15% x 2 = 30%.

В таблице 5.4 представлен расчет начисления амортизации.

Таблица 5.4 – Расчет начисления амортизации

Период	Годовая сумма амортизации	Накопл. амортизация	Остаточная стоимость
1 год	$8\,000\,000 \times 30 / 100 = 2\,400\,000$	2 400 000	5 600 000
2 года	$5\,600\,000 \times 30 / 100 = 1\,680\,000$	4 080 000	3 920 000
3 года	$3\,920\,000 \times 30 / 100 = 1\,176\,000$	5 256 000	2 744 000
4 года	$2\,744\,000 \times 30 / 100 = 823\,200$	6 079 200	1 920 800
5 лет	$8\,000\,000 - 6\,079\,200 = 1\,920\,800$	8 000	

В последний год эксплуатации сумма амортизации составит разницу между амортизируемой стоимостью объекта и суммой начисленной амортизации за 1-4 года.

Производительный способ начисления амортизации заключается в начислении организацией амортизации исходя из амортизируемой стоимости объекта и отношения в натуральных показателях объема продукции, работ, услуг, выпущенных в текущем периоде к ресурсу объекта, определенному в соответствии с Инструкцией по начислению амортизации.

Пример: Приобретен объект амортизируемой стоимостью 7 млн. руб. В соответствии с технической документацией прогнозируемой в течение срока эксплуатации этого объекта объем прод. 35 тыс. единиц. За отчетный месяц выпущено 400 ед.

1) определить амортизируемую стоимость объекта в расчете на единицу ресурса:

$$7\,000\,000 / 35\,000 = 200$$

2) амортиз. отчисления за месяц составят

$$400 \times 200 = 80\,000$$

Начислении амортизации по вновь введенным в эксплуатацию объектам при линейном способе начисления производят с 1-го числа месяца, следующего за месяцем поступления. Прекращение амортизации по выбывшим объектам – с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

При производительном способе ее производят с даты принятия объекта на учет в составе основного средства. Прекращают с даты выбытия.

Амортизация по ряду объектов основных средств не начисляется. В каждой организации в соответствии с Инструкцией по начислению амортизации создается комиссия по проведения амортизационной политике.

Перечень ее функций изложен в Приложении 2 к Инструкции о порядке начисления амортизации на основные средства и нематериальные активы.

Документальное оформление операций по начислению амортизации

Для отражения операций по начислению амортизации применяются следующие документы:

а) Ведомость расчета амортизационных отчислений и резерва на ремонт основных средств. В ней отражают вид, группу и наименование объектов основных средств, амортизируемую стоимость, годовую и месячную норму амортизации и сумму амортизационных отчислений в расчете на год и месяц, а также рядом проставляется корреспон. счет. Этот документ заполняется по состоянию на 1 января отчетного года. Если в течение периода не было движения объектов основных средств, то из данного документа месячная сумма амортизации будет относиться на себестоимость продукции.

б) Ведомость амортизационных отчислений по основным средствам и резервам на ремонт основных средств. Составляется ежемесячно, состоит из следующих разделов:

1. по видам, группам и наименованиям основных средств. Указывается норма амортизации годовая и месячная, начисленная амортизация в предшествующем месяце, амортизируемая стоимость и сумма амортизации по выбывшим и поступившим объектам и сумма амортизации, начисленная в отчетном периоде.

$$\Sigma \text{аморт.отчет.периода} = \text{Анач.месяца} + \text{Апоступ.} - \text{Аповыбытию}$$

2. по видам, группам и наименованиям объектов основных средств начисл. Амортиз. производительным способом. Указывается амортизируемая стоимость, ресурс объекта, сумма амортизации на единицу ресурса, фактическое использование ресурса за месяц и сумма амортизации за месяц.

Оценка и переоценка основных средств

В организацию основные средства поступают по различным каналам:

а) в результате строительства, приобретения, изготовления и др. произведенных капитальных вложений;

б) в качестве вклада в уставный фонд;

в) безвозмездно;

г) в обмен на другое имущество и в иных случаях.

Основные средства оцениваются:

- первоначальная стоимость – стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства;

- переоцененная стоимость – стоимость основного средства после его переоценки;

- остаточная стоимость – разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью основного средства и накопленными по нему за весь период эксплуатации суммами амортизации и обесценения;

- текущая рыночная стоимость – сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации основного средства в текущих рыночных условиях.

Первоначальная стоимость приобретенных основных средств определяется в сумме фактических затрат на их приобретение, включая:

- стоимость приобретения основных средств;
- таможенные сборы и пошлины;
- проценты по кредитам и займам;
- затраты по страхованию при доставке;
- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость основных средств может быть увеличена на сумму резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам, если при принятии к бухгалтерскому учету данных основных средств организация имеет обязательства по выполнению работ по демонтажу и ликвидации данных основных средств, восстановлению природных ресурсов на занимаемых ими земельных участках.

Первоначальная стоимость основных средств, внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный фонд организации, определяется исходя из оценки их стоимости, произведенной в соответствии с законодательством.

Первоначальная стоимость безвозмездно полученных от других лиц основных средств определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы.

Первоначальная стоимость основных средств, полученных при исполнении товарообменных операций, определяется исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов, определяемой в порядке, установленном законодательством. Первоначальная стоимость основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки, определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и других), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

Синтетический учет по счету 02 (таблица 5.5) ведут в журнале-ордере №10, аналитический учет в производственных отчетах.

Таблица 5.5 – Счета синтетического учета амортизации

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в основном производстве	20	02
2	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых во вспомогательном производстве	23	02
3	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в машино-тракторном парк	24	02
4	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в общепроизводственном цехе	25	02
5	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в общехозяйственном цехе	26	02
6	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых по зданиям столовой, пошивочной мастерской (пошив спец.одежды)	29	02
7	Амортизация относительно к издержкам обращения или коммерческим расходам	44	02

Аналогичной корреспонденцией отражается амортизация, начисленная по основным средствам, находящимся в простое, в т.ч. в связи с проведением ремонта сроком до 3 месяцев (таблица 5.6).

Таблица 5.6 – Счета синтетического учета амортизации

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Начисление амортизации по ОС, находящимся в ремонте и простое свыше 3 месяцев, а также в простое, вызванном полной остановкой производства, и в запасе	90	02
2	Начисление амортизации по ОС, по неиспользуемым в предпринимательской деятельности объектам ОС, а также объектам, которые в течение месяца не эксплуатируются	90	02
3	Переоценка амортизации в связи с переоценкой ОС	91	02
4	Списание накопленной амортизации по выбывшим объектам, а также списание полностью самортизированных объектов основных средств	02	01

5.6 Учет затрат на восстановление (ремонт) основных средств

Основные средства в процессе эксплуатации изнашиваются, часто неравномерно. Быстрее изнашиваются те части, на которые больше всего падает нагрузка, или которые больше других подвергаются атмосферным воздействиям.

Чтобы основные средства не выходили из строя раньше времени, необходимо содержать их в исправности и периодически проводить ремонт. В настоящее время более совершенной является система *планово-предупредительного ремонта*. Основные средства ремонтируются через определенные промежутки времени по заранее составленному графику,

независимо от их физического состояния. Это позволяет планировать ремонтные работы, обеспечивает регулярный уход за оборудованием, удлиняет срок службы основных средств, уменьшает внеплановые и аварийные ремонты, простои, позволяет нормировать расход денежных средств и тем самым способствует увеличению выпуска продукции.

По *объему, периодичности и порядку финансирования* различают текущий и капитальный ремонт.

Под **текущим ремонтом** понимают частичную смену деталей, мелкую починку отдельных частей, мелкий ремонт по поддержанию основных средств в рабочем состоянии (побелку стен, ремонт дверей, пола). Расходы по этому виду ремонта производятся в пределах утвержденных смет и включаются в себестоимость продукции (работ, услуг). Затраты на технический осмотр и уход, затраты по поддержанию объектов основных средств в рабочем состоянии включаются в затраты на обслуживание производственного процесса.

Под **капитальным** понимают ремонт, при котором производится разборка оборудования и других объектов для восстановления или замены важнейших или всех изношенных деталей и узлов. Капитальный ремонт производится с периодичностью свыше 1 года.

Плановый капитальный и текущий ремонт утверждается руководителем организации. Затраты планируются и учитываются по каждому виду оборудования, зданий и сооружений. Плановая себестоимость определяется по сметно-финансовому расчету на основе дефектных ведомостей. Затраты на ремонт рассчитываются в смете по нормативам на единицу сложности, которая характеризует трудоемкость ремонта конкретного вида оборудования или планируемого объема работ.

Приемка объектов по окончании капитального ремонта производится по **Акту приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов (форма № ОС-3)**.

Фактические затраты по всем видам ремонтов (текущий, капитальный) относятся на *издержки производства (себестоимость продукции)*, обращения непосредственно по мере возникновения таких затрат.

Затраты, производимые на ремонт основных средств, оформляются соответствующими первичными документами по учету расхода материальных ценностей, начисления оплаты труда, задолженности поставщикам за выполненные работы, оказанные услуги и другим видам расходов.

На практике ремонтные работы организуются и производятся *подрядным и хозяйственным* способами. Способ организации ремонта оказывает влияние на бухгалтерский учет затрат на ремонт.

При **подрядном способе** для производства ремонта привлекаются специализированные ремонтные и другие сторонние организации, выполняющие его по договору в соответствии с дефектными ведомостями. Подрядный способ предполагает, что все ремонтные работы выполняет подрядчик, а организации, пользующейся его услугами, остается только произвести оплату по результатам проделанной работы.

В аналитическом учете затраты по капитальному ремонту учитываются в разрезе отдельных объектов основных средств. Законченный капитальный ремонт принимается комиссией и оформляется Актом приемки-передачи выполненного ремонта. В таблице 5.7 представлены счета синтетического учета затрат на восстановление (ремонт, модернизацию) ОС.

Таблица 5.7 – Счета синтетического учета затрат на восстановление (ремонт) основных средств

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Списание стоимости оборудования, требующего монтажа	08	07
2	Стоимость ТМЦ занятых в ремонте ОС собственными силами или хозяйственным способом	20, 23, 26, 44	10
3	Амортизационные отчисления при ремонте ОС собственными силами		02
4	Начисление заработной платы работникам, занятым ремонтом объектов ОС собственными силами		70
5	Отчисление из з/п работника, занятого ремонтом объектов ОС собственными силами		69, 71, 76
6	После окончания ремонтных работ накопленные затраты списываются на основании учетной политики предприятия	23, 25, 26, 29, 44	23
7	Стоимость ремонта ОС выполненного подрядчиком	20, 26, 44	60
8	Сумму НДС по счетам подрядчиков при выполнении ремонта	18	60
9	Сумма НДС принятая к вычету	68	18
10	Стоимость модернизации ОС выполненного подрядчиком	08	60
11	Стоимость ТМЦ занятых на модернизации ОС выполненные подрядчиком	08	10, 23
12	Начисление заработной платы работникам, занятым модернизацией объектов ОС	08	70
13	Отчисление из з/п работника, занятого модернизацией объектов ОС	08	69, 71, 76
14	При проведении капитального ремонта по окончании отчетного периода в начале года, согласно смете, в организации создается ремонтный фонд (резерв). Для учета ремонтного фонда используется Создание ремонтного фонда отражается записью	20	96
15	В дальнейшем все фактические затраты, связанные с ремонтом основных средств, покрываются за счет созданного ремонтного фонда	96	10 70 69 23
16	По непроизводственным основным средствам стоимость ремонта относят не на себестоимость, а за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия (ремонт жилых домов, общежитий, пионерских лагерей, клубов, профилакториев и др.). Фактические затраты на ремонт таких объектов списываются так:	84	10 70 69 68 76

Окончание таблицы 5.7

1	2	3	4
17	Если капитальный ремонт выполняется в начале года, то с целью равномерного включения расходов по ремонту в себестоимость продукции их сначала в общей сумме фактических затрат относят на	97	10, 70, 69, 25 и др.
18	в дальнейшем ежемесячно равными долями расходы со счета 97 списываются на счета производственных затрат в зависимости от места эксплуатации основных средств	20, 23, 25, 26	97
19	Учет материалов при <i>строительстве, ремонте, монтаже</i> объектов ОС	08	10
20	Увеличена первоначальная стоимость ОС	01	08

5.7 Понятие и виды нематериальных активов, их состав, классификация, документальное оформление

Для целей бухгалтерского учета к нематериальным активам относятся принадлежащие обладателю имущественные права на:

- объекты интеллектуальной собственности:
 - * объекты авторского права (литературные, музыкальные, фото, аудио произведения), компьютерные программы, базы данных и их экземпляры, приобретенные по лицензионным (авторским) договорам и др.;
 - * объекты смежных прав, включая исполнения, фонограммы и др.
 - * объекты права промышленной собственности (изобретения промышленные образцы, ноу-хау и др.);
 - * иные объекты интеллектуальной собственности.
- вытекающие из лицензионных (авторских) договоров и др.

В состав нематериальных активов не включаются:

- интеллектуальные и деловые качества работников организации;
- затраты, связанные с созданием организации;
- названия публикуемых изданий;
- гудвил (стоимость деловой репутации организации);

Единицей бухгалтерского учета является инвентарный объект. Каждому инвентарному объекту нематериальных активов присваивается инвентарный номер. Нематериальные активы оценивают по первоначальной, переоцененной, остаточной и текущей рыночной стоимости.

5.8 Учет поступления нематериальных активов

Оценка нематериальных активов по каналам поступления аналогична основным средствам.

Принятие к учету нематериальных активов и передача их в эксплуатацию производится на основании акта о приеме нематериальных активов. Он составляется в одном экземпляре и хранится в бухгалтерии.

Аналогичный учет ведется в инвентарных карточках по учету

нематериальных активов, которые открывают на каждый инвентарный объект в одном экземпляре в бухгалтерии организации. Основанием для заполнения инвентарной карточки является акт, а также другие документы.

Синтетический учет поступления нематериальных активов (таблица 5.8) ведут в журнале-ордере (форма № 13), где выделены разделы для отражения кредитовых оборотов в разрезе корреспонденции счетов и дебетовых оборотов.

Таблица 5.8 – Счета синтетического учета нематериальных активов

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Покупка нематериальных активов <i>от поставщика</i>	08.05	60, 71, 76
2	Стоимость входящего НДС нематериальных активов при приобретении	18	60
3	Сумма НДС принятая к вычету	68	18
4	Поступление НМА от учредителей на стоимость, подтвержденную оценкой	08.05	75
5	Стоимость ТМЦ занятых в создании НМА собственными силами	08.05	10
6	Амортизационные отчисления при создании НМА собственными силами	08.05	02
7	Начисление заработной платы работникам, занятым доставкой (строительством) объектов ОС	08.05	70
8	Отчисление в ФСЗН (34%) из з/п работника, занятого доставкой (строительством) объектов ОС	08.05	69
9	Обязательные отчисления в ППС из з/п работника, занятого доставкой (строительством) объектов ОС	08.05	71
10	Обязательные отчисления в «Белгосстрах» из з/п работника, занятого доставкой (строительством) объектов ОС	08.05	76
11	Стоимость нематериальных активов принятых к учету	04	08.05

5.9 Учет выбытия нематериальных активов

Выбытие нематериальных активов осуществляется в следующих случаях:

- списание по истечении нормативного срока службы или срока полезного использования;
 - безвозмездная передача;
 - реализация и другие случаи, предусмотренные законодательством.
- Реализация, списание по истечении нормативного срока службы, а также внесения в счет вклада в уставный фонд отражается на счете 91.

Синтетический учет выбытия нематериальных активов (таблица 5.9) ведут в журнале-ордере (форма № 13), где выделены разделы для отражения кредитовых оборотов в разрезе корреспонденции счетов и дебетовых оборотов.

Таблица 5.9 – Счета синтетического учета нематериальных активов

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Сформирована остаточная стоимость НМА	05	04
2	Остаточная стоимость НМА отнесенная на расходы	91	04
3	Сумма выручки от реализации нематериальных активов	62	91
4	Налоги уплаченные при реализации нематериальных активов	91	68
5	Финансовый результат	91	99
6	Начислена амортизации НМА ежемесячно	20, 25, 26	05

5.10 Учет амортизации нематериальных активов

Синтетический учет амортизации нематериальных активов приведен в таблице 5.10.

Таблица 5.10 – Счета синтетического учета амортизации нематериальных активов

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Начисление амортизации по НМА, находящимся в эксплуатации и используемых в основном производстве	20	05
2	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых во вспомогательном производстве	23	05
3	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в машино-тракторном парк	24	05
4	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в общепроизводственном цехе	25	05
5	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых в общехозяйственном цехе	26	05
6	Начисление амортизации по ОС, находящимся в эксплуатации и используемых по зданиям столовой, пошивочной мастерской (пошив спец.одежды)	29	05
7	Амортизация относительно к издержкам обращения или коммерческим расходам	44	05
8	Сумма накопленной амортизации	05	04

Инвентаризация

Инвентаризация основных средств и нематериальных активов проводится перед составлением годовой отчетности не ранее 1 ноября. Периодичность ее проведения – не менее 1 раза в год. Однако, по решению руководителя организации это количество может быть увеличено. Сроки проведения инвентаризации устанавливаются руководителем.

При проведении инвентаризации следует руководствоваться Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной Постановлением Министерства финансов РБ 30.11.07г. № 180 и инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденная постановлением Министерства финансов РБ от 30.04.2012г. № 25. По

объектам нематериальных активов так же, как и по основным средствам, устанавливается срок полезного использования и нормативный срок службы.

До начала инвентаризации проверяется:

- наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг и др. документов;
- наличие и состояние технических паспортов, технической документации и др. документом.

Если обнаружены расхождения в регистрах бухгалтерского учета и технической документации, то вносятся соответствующие записи. При инвентаризации основных средств комиссия производит их осмотр и оформляет инвентаризационную опись (форма № Инв-1) (приложение №6 к инструкции).

Машины, оборудование, транспортные средства заносятся в опись индивидуально с указанием инвентарного номера, мощности назначения и др. информации. При инвентаризации зданий, сооружений, земельных участков и др. объектов недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих право собственности этих объектов, а также соответствие их фактического размера и комплектации данным технической документации.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, станки и др. одинаковой стоимости, которые поступили в организацию одновременно и учитываются на карточках группового учета в инвентарных описях отражают по наименованию с указанием этих объектов и их инвентарных номеров.

При инвентаризации основных средств, находящихся на ответственном хранении, аренде опись оставляется в двух экземплярах.

При инвентаризации нематериальных активов проверяется наличие документов, подтверждающих права организации на их использование, а также правильность отнесения объектов к нематериальным активам.

Если выявлены не принятые на учет объекты основных средств либо нематериальных активов, то составляются отдельные инвентар. описи. Оценка проводится в соответствии с законодательством. Результаты инвентаризации отражаются в сличительных ведомостях. Они составляются по тем объектам основных средств и нематериальных активов, по которым выявлены расхождения.

Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации в таблице 5.11.

В таблице 5.11 – Порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации

Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3
Результаты инвентаризации основных средств		
Отражена первоначальная стоимость основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки. Она определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и др.), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность (часть седьмая п.10 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26))	01	91
	Обоснование: часть шестая п.11 Инструкции № 26	
Отражены суммы накопленных амортизации и обесценения по выявленным недостающим основным средствам	02	01
	Обоснование: часть первая п.31 Инструкции № 26	
Отражена остаточная стоимость недостающих основных средств	94	01
	Обоснование: часть первая п.31 Инструкции № 26; часть четвертая п.73 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)	
Отражена сумма числящегося по недостающим основным средствам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств	83	84
	Обоснование: часть вторая п.31 Инструкции № 26	
Отражена недостача основных средств при отсутствии виновных лиц	91	94
	Обоснование: абзац 4 п.14 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкция № 102); часть девятая п.73 Инструкции № 50	
Отражена недостача основных средств (при наличии виновных лиц)	73	94
	Обоснование: часть восьмая п.73 Инструкции № 50	
Отражена разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающих основных средств, отраженной на счете 94	73	91
	Обоснование: часть десятая п.73 Инструкции № 50	

Продолжение таблицы 5.11		
1	2	3
Результаты инвентаризации нематериальных активов		
Отражена первоначальная стоимость нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки. Она определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и др.), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность (часть пятая п.13 Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25, постановление № 25))	04	91
	Обоснование: часть седьмая п.15 Инструкции № 25	
Отражены накопленные за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения по выявленным недостающим нематериальным активам	05	04
	Обоснование: часть первая п.25 Инструкции № 25	
Отражена остаточная стоимость недостающих нематериальных активов	94	04
	Обоснование: часть первая п.25 Инструкции № 25	
Отражена сумма числящегося по недостающим нематериальным активам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных нематериальных активов	83	84
	Обоснование: часть вторая п.25 Инструкции № 25	
Отражена недостача по нематериальным активам	91	94
	Обоснование: абзац 4 п.14 Инструкции № 102; часть девятая п.73 Инструкции № 50	
Результаты инвентаризации долгосрочных активов, предназначенных для реализации		
Отражены суммы излишков инвестиционных активов	03	91-1
	Обоснование: абзац 3 п.14 Инструкции № 102	
Отражены накопленные за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения по недостающей инвестиционной недвижимости	02	03
	Обоснование: п.18 Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости, утвержденной постановлением № 25	
Отражена остаточная стоимость недостающей инвестиционной недвижимости	94	03-1
	Обоснование: п.18 вышеуказанной Инструкции	
Отражена недостача инвестиционной недвижимости (при отсутствии виновных лиц)	91	94
	Обоснование: абзац 4 п.14 Инструкции № 102; часть девятая п.73 Инструкции № 50	
	73	94

Отражена недостача инвестиционной недвижимости (при наличии виновных лиц)	Обоснование: часть восьмая п.73 Инструкции № 50	
Окончание таблицы 5.11		
1	2	3
Отражена разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающей недвижимости, отраженной на счете 94	73	91
	Обоснование: часть десятая п.73 Инструкции № 50	

Тема 6. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

6.1 Производственные запасы: понятие, классификация, оценка и документальное оформление

6.2 Учет поступления материалов от поставщика

6.3 Учет внутреннего перемещения и выбытия материалов

6.4 Порядок проведения инвентаризации и отражение ее результатов в учете

6.1 Производственные запасы: понятие, классификация, оценка и документальное оформление

Производственные запасы – активы организации, которые используются в 1-ом производственном цикле и свою стоимость на изготовленный продукт переносят полностью.

К производственным запасам относят:

- сырье и материалы;
- покупные полуфабрикаты и комплект. изделия;
- топливо;
- запчасти;
- минеральные удобрения;
- средства защиты растений и животных;
- семена, корма;
- спецодежда и спецобувь;
- предметы хоз.инвентаря и др.

По источникам приобретения производственные запасы классифицируются:

- собственного производства;
- покупные.

Запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость запасов приобретенных за плату определяется в сумме фактических затрат на приобретение.

Фактическая стоимость складывается из цены приобретения (без НДС) + акциз + таможенные пошлины + иные платежи + затраты на заготовку + стоимость доставки;

б) получившие безвозмездно – оцениваются по рыночной стоимости;

в) поступившие в счет вклада в уставный фонд – исходя из оценки их стоимости, произведенной в соответствии с законодательством;

г) изготовленные в самой организации – по фактической себестоимости (если она определяется ежемесячно) либо по нормативнопрогнозной себестоимости (если фактическая исчисляется в конце года);

е) возвратные отходы оценивают:

- по пониж. цене исходного материала, если отходы будут использованы для основного производства;

- по полной цене исходного материала, если отходы реализуются на сторону;
- по действующей цене на отходы за вычетом расходов на сбор и обработку, если отходы идут в переработку внутри организации или сдаются на сторону.

Списание материалов в затраты производства может производиться с использованием 1-го из следующих методов оценки:

- по себестоимости каждой единицы;
- средневзвешенной себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения запасов (ФИФО).

Организация выбирает любой из этих методов и оговаривает в учетной политике.

Организация складского учета производственных запасов

Все ценности, поступившие в организацию, хранятся на складах. Для нормальной работы склада и сохранности материалов необходимо:

1) обеспечить четкий распорядок дня работы складов, включая оформление документов и отражение операций текущего дня в соответствующих документах;

2) установить круг лиц, на которых возлагается ответственность за приемку, хранение и отпуск ценностей, а также сохранность вверенной им продукции;

3) заключить письменный договор о полной индивидуальной ответственности с работниками, которые должны нести материальную ответственность за недостачу ценностей;

4) проводить инвентаризацию материалов в порядке и сроки, установленные нормативными актами.

Кладовщики учет на складах ведут в Карточках складского учета либо в Книге складского учета. Записи в карточку производят в натуральных измерителях. Карточку открывают на каждое наименование товарноматериальных ценностей, их сорт, цену, размер и т.д.

Карточка имеет следующие реквизиты:

- от кого поступило или кому выдано;
- приход;
- расход;
- остаток.

На основании документов на поступление или отпуск ценностей кладовщик производит соответствующую запись в карточке складского учета и производит запись после каждой операции.

На складах карточки размещаются в специальных картотеках. Для удобства она размещаются в алфавитном либо в другом порядке. Карточка складского учета запасных частей целесообразно размещать по группам и маркам машин, а внутри – в алфавитном порядке.

Материально ответственному лицу карточки выдаются в бухгалтерии предварительно пронумерованными. Они регистрируются в специальном журнале (произвольной формы), где указано кому (ФИО) и номер с какого по

какой выдано.

На складах с небольшой номенклатурой материалов вместо карточек применяют Книгу складского учета. Она имеет те же реквизиты, что и карточки. До передачи книги на склад все страницы в ней должны быть пронумерованы, а страницы прошнурованы.

На последней странице ставится подпись руководителя и главного бухгалтера. Для каждого вида материальных ценностей отводится несколько страниц.

Работники бухгалтерии должны осуществлять контроль ведения складского учета. Они обязаны посещать склады, в присутствии кладовщика проверять правильность оформления документов, а также своевременность и правильность записей в карточке (книге складского учета). Если выявлены какие-либо нарушения, то работник бухгалтерии обязан провести инструктаж, а в необходимых случаях доложить главному бухгалтеру.

При поступлении ТМЦ от поставщиков необходимо следующие документы:

1) Доверенность на право получения ТМЦ;

Бланки доверенности типовой формы выписываются в бухгалтерии организации в 1-ом экземпляре лицу, которому поручено получение ТМЦ (Ф.И.О., паспортные данные, ТМЦ, роспись, печать). Их регистрируют в журнале выдачи доверенности. Лицо, получившее их, расписывается. Срок действия доверенности – до 15 дней.

2) Для предоплаты поставщик выписывает организации счет-фактуру, в которой указывается наименование организации, банк, расчетный счет, наименование ТМЦ, количество, цена, сумма, НДС, сумма с НДС.

На основании счета-фактуры сельскохозяйственная организация заполняет платежное поручение (ПП), на основании которого банк плательщика списывает деньги с расчетного счета и зачисляет на счет поставщика.

3) При отпуске товарно-материальных ценностей поставщик выписывает товарно-транспортную накладную (ТТН) и ее 1-ый экз. передает покупателю вместе с грузом.

ТТН – БСО, имеют серию, № и др. реквизиты.

Если ТМЦ отправляются почтой либо груз можно отнести вручную, то поставщик выписывает ТН-2 (в 2-х экз., 1-й – покупателю).

Материальные ценности, изготовленные в организации. Кроме с/х продукции, принимаются к учету на основании требования-накладной ф.№203-АПК.

Отпуск материалов в производство оформляется следующими документами:

- лимитно-заборная карта применяется для систематического отпуска (в течение месяца) ТМЦ со склада под ответственность МОЛ. Выписывается бухгалтером организации в 2-х экз. (1-й – на склад, 2-й экз. у лица, которое будет получать со склада ценности).

Кладовщик производит отпуск ТМЦ со склада при предъявлении лимитно-заборной карты, в которой отмечает кол-во выданных ценностей в обоих экземплярах карты.

За полученное количество ценностей в лимитно-заборной карте кладовщика расписывается получатель, а в лимитно-заборной карте получателя – кладовщик. И так в течение всего месяца.

- при разовой отпуске ценностей в бухгалтерии организации выписывается требование-накладная. Ее выписывают в двух экземплярах (1-ый – материально ответственному лицу, отпускающему материальные ценности, 2-й – получателю). В требовании-накладной указывают кому, куда, для каких целей отпускаются товарно-материальные ценности, их наименование и количество, которые указываются в графе «затребовано». Кладовщик, отпустив ценности, их количество указывает в графе «отпущено». Оба экземпляра подписывают руководитель и главный бухгалтер, а также лица, отпустившие и получившие ценности.

- Акт на списание инвентаря, спецодежды и спецобуви. Применяется для оформления списания изношенных и негодных к дальнейшей эксплуатации спецодежды, спецобуви, прочих хозяйственных принадлежностей и инвентаря. Полученные от списания инвентаря и хозяйственных принадлежностей материалы принимаются к учету на склад и оформляются требованием-накладной.

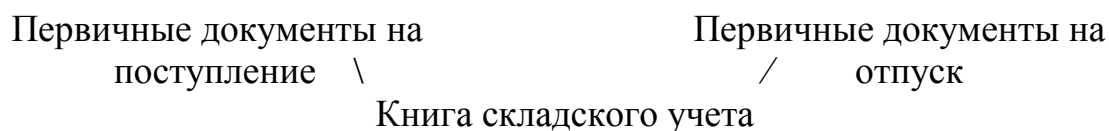
- Личная карточка учета спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений. Она заводится в одном экземпляре на каждого работника, кому выдавалась спецодежда и обувь.

Реализацию материалов на сторону оформляют ТТН-1 либо ТН-2 (за безналичный расчет).

Покупка материалов за наличный расчет у торговых организаций: товарный чек + чек кассового аппарата.

Если при приемке от поставщика обнаружена недостача материалов либо ненадлежащее качество, то к учету принимается фактически поступившее количество, а на недостачу оформляется Акт об установлении расхождения по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей». Акт составляется комиссией в 2-х экземплярах, 1-й – поставщику, 2-й – сельскохозяйственной организации. На основании этого документа предъявляется претензия поставщику на сумму выявленных расхождений.

Таким образом, организация учета ТМЦ можно представить в виде следующей схемы:



6.2 Учет поступления материалов от поставщика

Счета синтетического учета поступления ТМЦ приведен в таблице 6.1.

Для учета материальных ценностей в плане счетов предназначен счет 10 (активный, инвентарный, основной, сложный – имеет 15 субсчетов). Поступление ТМЦ на счетах БУ может отражаться несколькими вариантами, которые оговорены в учетной политике организации.

Таблица 6.1 – Счета синтетического учета поступления ТМЦ

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Поступление ТМЦ от поставщика на фактическую стоимость их приобретения	10	60
2	Сумма недостачи при приемке ТМЦ	94	60
3	НДС при поступлении ТМЦ от поставщика по фактической стоимости их приобретения	18	60
4	Принятие входного НДС к зачету	68	18
5	Поступление заготовленных ТМЦ от поставщика на фактическую стоимость их приобретения	15	60
6	Сумма расходов, связанных с приобретением ТМЦ	15	76
7	НДС на сумму расходов, связанных с приобретением ТМЦ	18	76
8	Сумма поступивших ТМЦ по учетным ценам	10	15
9	Сумма отклонений по приобретенным ТМЦ	16	15
10	Сумма поступления ТМЦ, изготовленных в организации	10	23
11	Сумма поступления ТМЦ от учредителей	10	75
12	Сумма поступления ТМЦ в виде товарных займов	10	66, 67
13	Сумма поступления ТМЦ готовой продукции в счет производственных запасов (семена)	10	43
14	Сумма поступления ТМЦ от разборки зданий, сооружений	10	91
15	Сумма поступления к учету излишков ТМЦ, выявленных при инвентаризации	10	90

Если в организации учет товарно-материальных ценностей ведут по учетным ценам, то суммы отклонений от учетных цен учитывают на счете 16. Для того, чтобы рассчитать сумму отклонений, необходимо составить следующий расчет и определить процент либо коэффициент отклонений. **Порядок расчета и распределения отклонений в стоимости материалов представлен ниже.**

Расчет:

1. По счету 16 берем сальдо на начало месяца + оборот по счету 16 за отчетный месяц (дебетовый). Полученную сумму необходимо разделить на остаток товарно-материальных ценностей по счету 10 на начало месяца + оборот по счету 10 за отчетный месяц:

$$\% = \text{Он} + \text{Оп} / \text{Сн} + \text{Об.п.} \times 100$$

2. Для того, чтобы определить сумму отклонений, приходящихся на израсходованные товарно-материальные ценности, необходимо их стоимость по учетным ценам умножить на процент или коэффициент.

Стоим.уч. × Коткл = Σотклонений

Полученная сумма отклонений списывается на те счета затрат, на которые были списаны товарно-материальные ценности.

Суммы отклонений, учтенных на счете 16, подлежат списанию на те счета затрат, куда будут списаны товарно-материальные ценности. Счета синтетического учета при выявлении суммы отклонений приведен в таблице 6.2.

Таблица 6.2 – Счета синтетического учета отклонений ТМЦ

Дебит	Кредит		
20	10	\	
23	10	– учетные цены	Списание ТМЦ в расход по учетным ценам
44	10	/	
20	16	\	
23	16	– отклонения	Списание отклонений на израсходованные ТМЦ
44	16	/	

Синтетический учет по счету 16 и счету 15 едут в журнале-ордере 10 и Ведомости аналитического учета заготовления и приобретения материалов и отклонений в стоимости материалов.

Особенности учета нефтепродуктов

Учет нефтепродуктов и всех других горюче-смазочных материалов (ГСМ) ведут на счете 10/3. Для того, чтобы правильно организовать поступление, хранение и расходование топлива необходимо руководствоваться инструкцией по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной Министерством финансов РБ № 133. В соответствии с этим документом получение, хранение и отпуск ГСМ производится работниками, с которыми заключены договоры о полной материальной ответственности.

Хранение ГСМ должно отвечать требованиям техники пожарной безопасности.

В баки транспортных средств ГСМ отпускают в литрах (бензин, керосин и т.д.), смазочные материалы – бкг. Основанием для отпуска ГСМ является лимитно-заборная карта, которая выписывается в одном экземпляре. Количество выданных ГСМ кладовщиком записывается в лимитно-заборную карту, а также в путевой лист грузового авто либо в путевой лист трактора. За полученные ГСМ в лимитно-заборной карте расписывается получатель, а в путевых листах – кладовщик.

В местах хранения учет ГСМ ведут в книге либо карточке складского учета по каждому наименованию и марке ГСМ. В книге / карточке данные лимитно-заборных карт отражаются в конце месяца общим количеством за месяц.

В конце месяца кладовщик на основании документов на поступление и отпуск ГСМ и записей в книгах /карточках составляет Отчет о движении

топлива и смазочных материалов в натуральных измерителях (топливо – в литрах, смазочные материалы – в кг). При обработке и таксировке отчета бухгалтер должен перевести объемные единицы в единицы массы (литры в кг). Для этого необходимо:

Литры х К плотность = Кг (по средней плотности за месяц)

Списание израсходованного топлива в затраты производства производят на основании накопительной ведомости учета работы грузового автотранспорта и накопительной ведомости использования машинно-тракторного парка.

Бухгалтерский учет поступления и расходования топлива отражается в таблице 6.3.

Таблица 6.3 – Счета синтетического учета выбытия ТМЦ

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Стоимость поступившего топлива от поставщика	10.3	60
2	Стоимость НДС по поступившему топливу от поставщика	18	60
3	Отпуск топлива в баки транспортных средств	10/3- топливо в баках транспортных средств	10/3- топливо на складе
4	Топливо в баках транспортных средств (списано в конце месяца)	23	10.3
5	Списано топливо, использованное на работах в основном производстве	20	10.3
6	Списано, израсходовано машинно-тракторным парком на транспортных работах	24	10.3
7	Выдача денежных средств подотчетным лицам (водителям) при совершении дальних рейсов	71	50
8	Сумма приобретенного топлива подотчетными лицами	10.3	71
9	Сумма НДС приобретенного топлива подотчетными лицами	18	71

Также на учет принимается стоимость электронной карты, которая учитывается на счете 10 как прочие материалы. Затраты на ее приобретение включаются в стоимость продукции.

Особенности учета шин

На счете 10/5 учитывают запасные части. Складской учет по наименованиям, цене и т.д. Бухгалтерский учет – в стоимостном выражении по видам и маркам машин.

При учете запасных частей особое внимание следует уделить учету шин и аккумуляторов (таблица 6.4).

Таблица 6.4 – Счета синтетического учета выбытия ТМЦ

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Стоимость поступленных шин от поставщиков	10.5	60
2	Стоимость НДС поступленных шин от поставщиков	18	60
3	Установлены шины на авто	10/5- шины установ- ленные	10/5- шины, отпущ. со склада
4	Списано части стоимости резины в затраты производства (пропорционально пробегу)	23	10
5	Списано части стоимости резины по вине водителя	94	10.5

Пример: Организация приобретает шины стоимостью (без НДС) 314 200 руб. В соответствии с нормами эксплуатации автотранспортных средств нормы пробега для данной марки шин составляет 40 тыс. км. За отчетный месяц пробег – 2035 км.

Дт 10/5 Кт 60 – 314200

Дт 18/3 Кт 60 – 314200 x 20 / 100

Дт 10/5 Кт 10/5 – 314200 / 40000 x 2035 = 15900

На шины, установленные на транспортные средства, заводится в организации карточка учета использованных автопокрышек. В ней указывают марку шины, стоимость, дату, ресурс пробега.

Особенности учета специального инвентаря и спецодежды

На счете 10/10, 11, 12 учитывают инвентарь, хозяйственные принадлежности и другие предметы, которые не относятся к основным средствам, а учитываются в составе оборотных:

- 1) предметы, которые служат менее 1 года независимо от стоимости
- 2) предметы, которые многократно используются в производстве, но на момент приобретения не превышают стоимости, установленной учетной политикой организации;
- 3) предметы (независимо от их стоимости и срока службы): орудия лова, спецодежда, спецобувь и др. предохранительные приспособления соответствии с законодательством, форменная одежда, постельные принадлежности, полотенца.

Стоимость инвентаря, спецодежды и др. предметов погашается следующим образом:

- предметы стоимостью до 2 БВ за единицу списываются единовременно по мере отпуска в производство. По месту их эксплуатации должен быть налажен оперативный учет.

Для обеспечения сохранности производится маркировка специальной одежды, специальной обуви. Инвентаря, постельных принадлежностей, столовой посуды и др. Маркировка должна содержать наименование организации или ее символ. Она может производиться прикреплением жетона, насечкой либо другими способами.

- стоимость ульев, находящихся в эксплуатации ежегодно включается в затраты в размере 8% их стоимости;

- специальные инструменты и спец. приспособления списываются в соответствии с нормативными ставками, которые рассчитываются исходя из сметы расходов на их изготовление;

- предметы, по которым установлен срок службы, ежемесячно в затраты производства включаются исходя из стоимости и срока службы;

- по остальным предметам, исходя из их учетной стоимости и в соответствии с учетной политикой организации, которая может предусматривать списание их стоимости в размере 50% при сдаче в эксплуатацию и 50% при их выбытии за минусом стоимости возвратных отходов либо в размере 100% при их выбытии в связи с непригодностью.

Синтетический учет – журнал-ордер № 8. Счета синтетического учета приведены в таблицах 6.5 – 6.6.

Аналитический – Ведомость аналитического учета операций по налогу на добавленную стоимость.

Таблица 6.5 – Счета синтетического учета ТМЦ счет 10/10 (инвентарь)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Стоимость поступившего инвентаря и др. предметов от поставщиков	10.10	60
2	Сумма НДС поступившего инвентаря и др. предметов от поставщиков	18	60
3	Списание инвентаря (стоимостью до 2-х БВ)	20	10

Учет спецодежды

Сельскохозяйственные работы выполняются при разных температурных режимах, зачастую бывают вредными, грязными и поэтому возникает необходимость в обеспечении работников индивидуальными средствами защиты, т.е. специальной одеждой.

Для учета спецодежды предназначен счет 10/11,12.

11– на складах;

12 – в эксплуатации.

Таблица 6.6 – Счета синтетического учета ТМЦ счет 10/11 10/12 (спецодежда)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Стоимость поступившей спецодежды от поставщиков	10.11	60
2	Сумма НДС поступившей спецодежды от поставщиков	18	60
3	Стоимость выданной спецодежды	10.11	10.12
4	Списание спецодежды на затраты производства и т.д. ежемесячно до истечения срока ее службы	20, 23	10.12
5	При списании спецодежды досрочно	90	10.12
6	При выдаче спецодежды сверх норм	90	10.12

В местах эксплуатации должны вестись личные карточки учета спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений. Карточка заводится на каждого работника, в ней указывается наименование выданной спецодежды, дата выдачи, стоимость, срок эксплуатации.

При списании инвентаря, спецодежды и др. составляется Акт на списание инвентаря, спецодежды и спецобуви.

6.3 Учет внутреннего перемещения и выбытия материалов

Счета синтетического учета при перемещении (отпуску) и выбытии ТМЦ приведен в таблицах 6.7 – 6.8.

Таблица 6.7 – Счета синтетического учета перемещению (отпуск) ТМЦ

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отпуск ТМЦ на строительство ОС	08	10
2	Отпуск в – основное производство	20	10
	– вспомогательное производство	23	
	- общепроизводственные затраты	25	
	- общехозяйственные затраты	26	
	- затраты на реализацию продукции	44	
3	Списание ТМЦ для ликвидации последствий стихийных бедствий и т.д.	91	10
4	Сумма недостачи, выявленной в результате инвентаризации	94	10
5	Возврат полученных товарных займов	58	10

Аналитический учет ведется в сальдовой ведомости, которая ведется в разрезе субсчетов, а внутри – по материально ответственным лицам; или в сальдовой ведомости, которая открывается на каждое материально ответственное лицо по наименованиям ценностей.

В этих документах отражается по каждому наименованию товарно-материальных ценностей сальдо на 1-е число отчетного месяца.

Таблица 6.8 – Счета синтетического учета выбытия ТМЦ

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Учетная стоимость реализованных материалов	90	10
2	Сумма выручки от реализации	62	91
3	Сумма НДС от выручки	90	68
4	Расходы, связанные с реализацией	90	23
5	Поступление выручки	51	62
6	Финансовый результат	91	99
7	Финансовый результат	99	91

6.4 Порядок проведения инвентаризации и отражение ее результатов в учете

Инвентаризация ТМЦ проводится перед составлением годовой отчетности не ранее 1 ноября. Периодичность ее проведения – не менее 1 раза в год. Однако, по решению руководителя организации это количество может быть увеличено. Сроки проведения инвентаризации устанавливаются руководителем.

При проведении инвентаризации следует руководствоваться Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной Постановлением Министерства финансов РБ 30.11.07г. № 180.

До начала инвентаризации проверяется:

- наличие и состояние книг и др. документов;
- наличие и состояние ТМЦ.

При инвентаризации могут быть выявлены расхождения между данными инвентаризационных описей и данными бухгалтерского учета. Такими расхождениями являются, в частности, излишки и недостача.

Излишки приходяются в том месяце, в котором руководителем принято решение по регулированию инвентаризационных разниц, а при проведении годовой инвентаризации – не позднее **31 декабря** отчетного года (ч. 1 п. 77 Инструкции N 180).

Стоимость излишков определяется на дату проведения инвентаризации одним из двух способов (ч. 2 п. 39 Инструкции N 180, ч. 7 п. 10 Инструкции N 26, ч. 5 п. 13 Инструкции N 25, ч. 1 п. 46 Инструкции N 133):

- организацией самостоятельно (данные преysкурантов, бюллетеней, каталогов и иных документов, определяющих стоимость аналогичных активов (с учетом износа));
- с привлечением оценщика.

При исчислении **налога на прибыль** излишки, выявленные в результате инвентаризации, отражаются в составе внереализационных доходов на дату оприходования такого имущества в бухучете, т.е. на дату принятия руководителем организации решения по регулированию инвентаризационных разниц (по годовой инвентаризации – не позднее 31 декабря) (подп. 3.13 ст. 174 НК, п. 77 Инструкции N 180).

В бухгалтерском учете **недостачи и потери от порчи имущества** (далее – недостачи) отражаются на счете 94 в корреспонденции со счетами, на которых учитывались недостающие и испорченные активы. Далее списываются со счета 94 на затратные счета в пределах установленных норм. Если же в ходе инвентаризации выявлена недостача имущества сверх норм, то она относится на счет виновных лиц. Но если виновные лица не установлены либо суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи списываются на прочие расходы по текущей или инвестиционной деятельности.

Рассмотрим порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации в таблице 6.9.

Таблица 6.9 – порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации

Результаты инвентаризации запасов		
1	2	3
Отражены излишки сырья, материалов, инвентаря, средств в обороте, выявленные при проведении инвентаризации	<u>10</u>	<u>90-7</u>
	Обоснование: абзац 7 п.13 Инструкции № 102	
Отражена стоимость недостающих запасов, выявленных в результате инвентаризации	94	10, <u>11</u> , <u>43</u>
	Обоснование: п.67 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов РБ от 12.11.2010 № 133	
Списана стоимость недостачи запасов, денежных средств	94	10, 41, 43 и др.
	Обоснование: (ч. 3 п. 73 Инструкции N 180, ч. 3, 9 п. 73 Инструкции N 50)	
Отражены суммы недостач сырья и материалов в пределах норм естественной убыли, выявленные при их заготовлении	10	94
	Обоснование: часть <u>шестая</u> п.73 Инструкции № 50	
Отражены суммы недостач запасов в пределах норм естественной убыли, выявленные при хранении или реализации	<u>20</u> , <u>23</u> , <u>25</u> , <u>44</u> и др	94
	Обоснование: ч.7 п.73 Инструкции № 50 ч. 4 п. 73 Инструкции N 180)	
Отражены суммы недостач запасов (при наличии виновных лиц)	73	94
	Обоснование: часть <u>восьмая</u> п.73 Инструкции № 50	
Отражены суммы недостач запасов сверх норм естественной убыли, а также при отсутствии виновных лиц, но это не подтверждено документами	90-10	94
	Обоснование: часть <u>девятая</u> п.73 Инструкции № 50, ч. 19 п. 70 Инструкции N 50	
Отражена разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающих запасов, отраженной на счете 94	73	90-7
	Обоснование: часть <u>десятая</u> п.73 Инструкции № 50	
Списана недостача запасов сверх норм при отсутствии виновных лиц, а также при вынесении судебного постановления об отказе в удовлетворении требований о взыскании с виновных лиц денежных сумм недостач и потерь от порчи имущества	90-10	73-2
	Обоснование: (ч. 3, абз. 2 ч. 8 п. 73 Инструкции N 180, ч. 3, 8, 9, 11 п. 73 Инструкции N 50)	
Списана недостача ОС (по остаточной стоимости) сверх норм при отсутствии виновных лиц, а также при вынесении судебного постановления об отказе в удовлетворении требований о взыскании с виновных лиц денежных сумм недостач и потерь от порчи имущества	91-4	73-2
	Обоснование: (ч. 9 п. 73 Инструкции N 50)	
Списана недостача ОС, НМА, если виновник не установлен, но это не подтверждено документами; при отсутствии виновных лиц	91-4	94
	Обоснование: (ч. 9 п. 73 Инструкции N 50)	
Отнесен восстановленный НДС на стоимость недостающих запасов	94	18
Окончание таблицы 6.9		

1	2	3
СТОРНО	68	18
Восстановлен «входной» НДС по недостающим запасам сверх норм	Обоснование: (п. 24.15 ст. 133 НК, п. 4 Инструкции от 30.06.2012 N 41)	
Недостача взыскана с виновного лица	50, 51, 70	73
	Обоснование:	
Списана недостача (порча) имущества, возникшая в результате чрезвычайной ситуации	90-10	10, 41, 43 и др.
	Обоснование: (абз. 18 п. 13 Инструкции N 102, ч. 2 п. 73 Инструкции N 50)	
Результаты инвентаризации товаров		
Отражены излишки товаров, выявленные при их инвентаризации	41	90-7
	Обоснование: абзац 7 п.13 Инструкции № 102	
Отражены суммы недостач товаров, выявленные при инвентаризации по розничным ценам	94	41
	Обоснование: часть третья п.73 Инструкции № 50	
Доведение розничной цены недостающих товаров до цены приобретения:		
Списана сумма НДС, включенная в цену, методом «красное сторно»	94	42-3
	Обоснование: часть пятая п.33 Инструкции № 50	
Списана сумма торговой надбавки, включенная в цену, методом «красное сторно»	94	42-1
	Обоснование: часть пятая п.33 Инструкции № 50	
Отражены суммы недостач товаров в пределах норм естественной убыли, выявленные при проведении инвентаризации	44	94
	Обоснование: часть седьмая п.73 Инструкции № 50	
Отражены суммы недостач товаров сверх норм естественной убыли (при отсутствии виновных лиц)	90-10	94
	Обоснование: абзац 3 п.13 Инструкции № 102	
Отражены суммы недостач товаров сверх норм естественной убыли (при наличии виновных лиц)	73	94
	Обоснование: часть восьмая п.73 Инструкции № 50	
Отражена разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающих товаров, отраженной на счете 94	73	90-7
	Обоснование: часть десятая п.73 Инструкции № 50	

Если размер материального ущерба не превышает среднемесячного заработка работника, возмещение ущерба, нанесенного нанимателю, производится в порядке, определенном ст.408 Трудового кодекса Республики Беларусь, с применением условий, установленных ст.107 и 108 названного Кодекса.

Возмещение ущерба работниками в размере, не превышающем среднего месячного заработка, следует производить по распоряжению нанимателя путем удержания из заработной платы работника. Распоряжение нанимателя должно быть сделано не позднее 2 недель со дня обнаружения причиненного работником ущерба и обращено к исполнению не ранее 10 дней со дня сообщения об этом работнику. До издания распоряжения нанимателя об

удержании из заработной платы от работника должно быть затребовано письменное объяснение.

Если работник не согласен с вычетом или его размером, трудовой спор по его заявлению рассматривается в порядке, предусмотренном законодательством.

Руководителям организаций **предоставлено право** удерживать из заработной платы работника по распоряжению нанимателя ущерб, причиненный нанимателю по вине работника, в размере **до трех его среднемесячных заработных плат**. При этом при каждой выплате заработной платы размер такого удержания (при взыскании сумм, в том числе по исполнительным документам, общий размер всех удержаний) не может превышать 50 % заработной платы, причитающейся к выплате работнику, если возможность большего размера удержания (общего размера всех удержаний) не установлена законодательными актами (подп.3.6 п.3 Декрета Президента Республики Беларусь от 15.12.2014 № 5 «Об усилении требований к руководящим кадрам и работникам организаций»).

Тема 7. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

7.1 Формы и системы оплаты труда

7.2 Учет численности работников и отработанного времени

7.3 Понятие и состав фонда заработной платы. Выплаты социального характера. Документальное оформление

7.4 Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда

7.5 Виды удержаний из заработной платы и их учет. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения

7.1 Формы и системы оплаты труда

Любая организация, в том числе и автотранспортные организации, используя наемный труд, начисляют своим работникам заработную плату, поощрительные выплаты, доплаты и т.д. Заработная плата является одним из элементов себестоимости продукции, работ, услуг. Организациям предоставлены значительные права в выборе форм оплаты труда, ее размеров, установления режима работы. Вместе с тем, государством посредством Трудового Кодекса установлен механизм защиты прав работника.

Заработная плата – совокупность вознаграждений, исчисляемых в денежных единицах или (и) натуральной форме, которые наниматель обязан выплатить работнику за фактически выполненную работу, а также за периоды, включаемые в рабочее время. Она подразделяется на основную, начисляемую Отчет о движении продукции и материалов (2 экземпляра) Ведомость Журнал-ордер форма № 10 за фактически отработанное время, и заработную плату за неотработанное время, но подлежащее оплате в соответствии с законодательством РБ.

Задачи учета заработной платы на автомобильном транспорте:

1. точное определение затрат на оплату труда и полное включение их в себестоимость продукции;
2. правильное и своевременное начисление заработной платы;
3. точное распределение сумм начисленной заработной платы по направлениям затрат;
4. соблюдение нормативно-законодательной базы по вопросам начисления и выдачи заработной платы, осуществлением удержаний из нее;
5. разграничение выплат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и выплат, возмещаемых за счет других источников;
6. своевременность и точность отражения в учетных регистрах расчетов с персоналом по оплате труда;
7. контроль за соблюдением трудовой дисциплины.

Согласно Закону РБ от 21.07.2001 № 50-3 «Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках» (в ред. от 24.07.2002) и других

нормативно-законодательных документов водитель – это физическое лицо, управляющее автомобильным транспортным средством и являющееся в соответствующих случаях представителем автомобильного перевозчика. При приеме на работу с ним заключается трудовой договор, т.е. соглашение между работником и нанимателем, определяющее права и обязанности как работника, так и нанимателя.

При приеме на работу и заключении трудового договора работник обязан представить определенные документы, перечень которых содержится в ст.26 ТК РБ. Учитывая специфику труда водителя, дополнительно к этим документам представляется медицинское заключение о состоянии здоровья работника.

Прием на работу осуществляется при условии:

- наличия у физического лица водительского удостоверения на право управления транспортным средством соответствующей категории;
- наличия документа о прохождении в установленные сроки медицинского освидетельствования;
- соответствия его квалификации, опыта работы требованиям

Правилам организации безопасной перевозки пассажиров и грузов автомобильным транспортом, утвержденным постановлением Минтранса РБ от 19.07.2002 № 22 (в ред. от 12.12.2002 № 46).

Учитывается и возраст работника. Так, к перевозкам опасных грузов допускаются лица, не моложе 21 года, прошедшие специальную подготовку и имеющие свидетельство установленного образца.

Важное значение при приеме на работу имеет стаж работы в качестве водителя, что подтверждается записями в трудовой книжке, а также стаж управления автомобилем.

Согласно Закону «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе государственного социального страхования» работник должен предоставить страховое свидетельство, являющееся документом персонифицированного учета.

Трудовой договор заключается в письменной форме в 2-х экземплярах, подписывается двумя сторонами. Прием на работу оформляется приказом (распоряжением) о приеме на работу (форма Т-1), изданным на основе заключенного трудового договора. С приказом работник должен быть ознакомлен под роспись. Трудовой договор может быть заключен на определенный срок либо на неопределенный срок. Договоры, заключаемые на определенный срок, называется срочными.

Перевод на другую работу оформляется приказом (распоряжением) о переводе на другую работу (форма Т-5). При прекращении трудового договора издается приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (форма Т-8).

Формы и системы заработной платы, ее тарификация

Трудовые отношения работников автомобильного транспорта регулируются Трудовым кодексом и иными нормативными правовыми актами Республики Беларусь.

Ст. 63 Трудового кодекса РБ определено, что формы, системы и размеры заработной платы работников, в т.ч. и дополнительные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, устанавливаются нанимателем на основании коллективного договора, соглашения и трудового договора.

Основной формой оплаты труда является выплата заработной платы в денежной форме в валюте РБ. В соответствии коллективным договором или трудовым договором по письменному заявлению работника оплата труда может производиться и в иных формах, не противоречащих законодательству РБ. Доля заработной платы, выплачиваемой в не денежной форме, (например, в натуральной форме), не может превышать 20 % от общей суммы начисленной заработной платы.

Заработная плата каждого работника зависит от его квалификации, степени сложности и интенсивности выполняемой работы, особенностей производственного процесса и максимальным размером не ограничивается. В то же время в РБ на законодательном уровне гарантируется минимальный размер месячной заработной платы за труд неквалифицированного работника, полностью отработавшего норму рабочего времени при выполнении простых работ в нормальных условиях труда.

Наиболее удобной для оплаты труда рабочих является сдельная форма, для руководителей, специалистов и других служащих – повременная форма оплаты труда.

При **сдельной форме** заработная плата работнику выплачивается за фактически выполненную работу или количество единиц изготовленной продукции на основании установленных твердых сдельных расценок. Она применяется в тех случаях, когда есть реальная возможность фиксировать количественные показатели результата труда и нормировать его путем установления норм труда. Расценки определяются в соответствии со ст. 88 Трудового кодекса РБ.

Различают **прямую сдельную, сдельно-прогрессивную и сдельнопремиальную системы** оплаты труда.

При **прямой сдельной системе** оплаты труда заработок работнику устанавливается по заранее установленной расценке за каждую единицу произведенной продукции (выполненной работы, оказанных услуг) соответствующего качества.

При **сдельно-прогрессивной системе** оплаты труда заработная плата работника в пределах установленной нормы начисляется по основным сдельным расценкам, а сверх нормы – по повышенным сдельным расценкам.

При **сдельно-премиальной системе** оплаты труда заработная плата работника складывается из заработка по основным сдельным расценкам, начисленного за фактическую выработку, и премии за перевыполнение установленных норм выработки, качество работы и других показателей.

При **повременной форме** оплаты труда заработная плата работника рассчитывается исходя из количества фактически отработанного времени и тарифной ставки (оклада), и не зависит от объема выполненных работ. Для

учета количества отработанного времени и начисления заработной платы используются данные табельного учета.

При данной форме оплаты труда заработная плата работника зависит от его квалификации и количества отработанного времени. Она обычно применяется в тех случаях, когда труд работника невозможно нормировать или выполняемые работы не поддаются обоснованному учету. Как правило, она устанавливается для оплаты труда руководителей, специалистов и других служащих, а также рабочих тех производственных участков, где выработка не зависит от рабочего, а определяется самим технологическим процессом и где невозможно или экономически нецелесообразно устанавливать конкретные нормы выработки.

Различают **простую повременную и повременно-премиальную системы** оплаты труда.

При **простой повременной системе** оплаты труда заработок работнику начисляется по установленной ему тарифной ставке или окладу за фактически отработанное время.

При **повременно-премиальной системе** оплаты труда заработок работнику определяется исходя из установленной ему тарифной ставки или оклада за фактически отработанное время и премии согласно положению, действующему в организации.

Для оплаты труда работников автомобильного транспорта могут применяться как сдельная, так и повременная формы оплаты труда. Сдельная оплата труда применяется главным образом для шоферов, работающих на грузовых автомобилях. В отдельных случаях им может быть установлена повременная или повременно-премиальная оплата труда (при работе автомобилей по часовому тарифу и др.). Независимо от системы оплаты труда работники автомобильного транспорта имеют право на специальные доплаты и надбавки к основному заработку за классность, работу в отдаленных местностях, в ночное и сверхурочное время, в праздничные дни, совмещение профессий, руководство бригадой и др.

Труд рабочих оплачивается по тарифной системе, базирующейся на тарифно-квалификационных справочниках, тарифных сетках, тарифных ставках и разрядах. Тарифная система позволяет оценить и сопоставить как качество, так и условия труда.

Тарифная ставка (оклад) – это фиксированный размер оплаты труда работника за выполнение нормы труда определенной сложности (квалификации) за единицу времени. Тарифные ставки 1 разряда являются основным элементом тарифной системы оплаты труда, определяют минимальную оплату в единицу времени и подразделяются на часовые и дневные. Тарифные ставки и оклады устанавливаются исходя из тарифной ставки 1 разряда и соответствующего тарифного коэффициента.

Тарифный коэффициент, присваиваемый каждому разряду, показывает, во сколько раз уровень оплаты труда работ, отнесенных к данному разряду, превышает уровень оплаты простейших работ, отнесенных к 1 разряду.

Тарифный разряд – это величина, отражающая сложность труда и

квалификацию работника. Уровень его профессиональной подготовки отражает квалификационный разряд.

Тарифная сетка – это совокупность тарифных разрядов работ (профессий, должностей), определенных в зависимости от сложности работ и квалификационных характеристик работников с помощью тарифных коэффициентов. ЕТС содержит 27 разрядов, для коммерческих организаций – 23 разряда. Поскольку тарифная сетка не учитывает характера и условий труда, для различных условий работы применяются дифференцированные тарифные сетки: для рабочих, занятых на работах с вредными условиями труда; на работах с нормальными условиями труда. Существуют тарифные сетки для рабочих-сдельщиков и рабочих-повременщиков. Тарификация работ и присвоение квалификационных разрядов рабочим осуществляются в соответствии с Единым тарифно-квалификационным справочником для рабочих автотранспортных организаций.

Определившись с тарифными разрядами по таким должностям, можно рассчитать оклад любого служащего по формуле (абз. 7 п. 11 Указа N 27, ч. 1 п. 3 Инструкции о порядке и условиях оплаты труда N 13):

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Оклад} \\ \text{служащего,} \\ \text{руб.} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Базовая ставка,} \\ \text{руб.} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Коэффициент тарифной} \\ \text{сетки, соответствующий} \\ \text{установленному} \\ \text{тарифному разряду} \\ \hline \end{array}$$

Рассмотрим порядок определения тарифных разрядов по каждой из 3 категорий должностей служащих: руководители (код категории должности – 1), специалисты (код категории – 2), другие служащие (код категории – 3).

В общем случае тарифные разряды заместителей руководителей организации (филиала), работа которых имеет отраслевую специфику, самостоятельно определять не надо. Их конкретные значения устанавливает соответствующее министерство (п. 8 Указа N 27).

Тарифные разряды заместителей руководителей организации (филиала), работа которых не имеет отраслевой специфики и (или) которые не установлены на законодательном уровне, организации необходимо определить самостоятельно. В этом случае применяется норма подп. 2.1.3 Инструкции об установлении тарифных разрядов N 13, которая гласит, что тарифный разряд у заместителей должен быть на один – три разряда ниже, чем у руководителя организации (филиала).

В общем случае по должностям руководителей структурных подразделений *по основной деятельности* тарифные разряды устанавливаются соответствующими министерствами (п. 8 Указа N 27).

Для некоторых руководителей структурных подразделений, работа которых не имеет отраслевой специфики, тарифные разряды приведены в табл. 1 приложения к постановлению N 13.

В общем случае по должностям руководителей структурных подразделений **по основной деятельности** тарифные разряды устанавливаются соответствующими министерствами (п. 8 Указа N 27).

ТАРИФНАЯ СЕТКА
для оплаты труда работников бюджетных организаций и иных
организаций, получающих субсидии, работники которых приравнены по
оплате труда к работникам бюджетных организаций

Категории работников	Тарифные разряды																	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
	Коэффициенты																	
	1,00	1,07	1,14	1,21	1,29	1,38	1,47	1,57	1,68	1,79	1,91	2,03	2,17	2,31	2,47	2,63	2,81	3,00
1. Работники, должности служащих (профессии рабочих) которых являются общими для всех видов экономической деятельности, в том числе:																		
1.1. рабочие																		
1.2. другие служащие																		
1.3. специалисты, занимающие должности служащих, квалификационными требованиями которых предусматривается наличие среднего специального, среднего образования																		
1.4. специалисты, занимающие должности служащих, квалификационными требованиями которых предусматривается наличие высшего, среднего специального образования																		
2. Отдельные категории работников, занимающие должности служащих, относящиеся к сфере (области) деятельности министерств, перечисленных в пунктах 7 и 8 Указа Президента Республики Беларусь от 18 января 2019 г. № 27, в том числе:																		
2.1. другие служащие																		
2.2. медицинские, фармацевтические работники, имеющие среднее специальное медицинское (фармацевтическое) образование (за исключением руководителей), ветеринарные фельдшеры																		
2.3. специалисты, занятые предоставлением социальных услуг																		
2.4. работники культуры (за исключением руководителей и других служащих)																		
2.5. стажеры спортсменов-инструкторов, спортсмены-инструкторы, спортсмены-лидеры, тренеры всех наименований национальных и сборных команд Республики Беларусь по видам спорта, клубов по виду (видам) спорта (за исключением руководителей)																		
2.6. архивисты, архивисты-реставраторы, археографы, палеографы, хранители фондов																		
2.7. педагогические работники, работники, осуществляющие педагогическую																		

[illegible]

Рисунок 7.2 – Тарифная сетка

7.2 Учет численности работников и отработанного времени

Рабочее время – это время, в течение которого работник в соответствии с правилами внутреннего трудового распорядка организации и условиями трудового договора должен исполнять трудовые обязанности, а также иные периоды времени, которые в соответствии с законодательством относятся к рабочему времени.

В соответствии с законодательством о труде, нормальная продолжительность рабочего времени не может превышать 40 часов в неделю.

Для водителей автомобильного транспорта нанимателем по согласованию с профсоюзом вводится суммированный учет рабочего времени на основании ст. 126 ТК РФ, а режим рабочего времени устанавливается графиком работ (сменности).

При суммированном учете ежедневная или еженедельная продолжительность рабочего времени может быть больше или меньше нормы часов рабочего дня или рабочей недели. Вместе с тем сумма часов рабочего времени за учетный период (месяц, квартал, год) должна быть равна норме часов за этот период, рассчитанной в соответствии со ст. 112-117 ТК РФ.

Для водителей автомобилей устанавливается пятидневная рабочая неделя с двумя выходными днями либо шестидневная с одним выходным днем. Составляются графики работ (сменности). Они определяют время начала и окончания ежедневной работы (смены), продолжительность ежедневной работы, время перерыва для отдыха и питания и др. Согласно утвержденного графика, выходные дни водителям могут предоставляться в различные дни недели.

В автотранспортной организации ежегодно должен составляться календарный баланс рабочего времени для водителей подвижного состава. В нем указывается количество рабочих дней и часов в каждом месяце года и определяется среднемесячный баланс.

Для учета фактически использованного рабочего времени водителями автотранспортных средств применяются следующие унифицированные формы первичной учетной документации:

№ формы	Наименование формы
Т-12	Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы
Т-13	Табель учета использования рабочего времени

Сущность табельного учета заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, ухода с работы, случаев неявок с указанием причин опозданий, времени простоя, сверхурочной работы и т.д. Данные табельного учета используются при заполнении форм государственной статистической отчетности по труду.

Численность работников списочного состава за каждый календарный день должна соответствовать данным табельного учета использования рабочего времени работников. На основании данных табельного учета подсчитываются показатели использования рабочего времени.

Для отражения ежедневных затрат рабочего времени за месяц на каждого работника в таблице (формы № Т-12 и формы №Т-13) отведено две строки: одна строка – для отметок условных обозначений видов затрат рабочего времени, а другая строка – для записи количества часов по ним. Отметки в таблице о причинах неявок на работу или о работе в режиме неполного рабочего дня, о работе в сверхурочное время и других отступлениях от нормальных условий работы должны быть сделаны только на основании документов, оформленных надлежащим образом (листка нетрудоспособности,

- заработная плата за выполненную работу и отработанное время – по тарифным ставкам и окладам, по сдельным расценкам, в процентах от выручки, суммы индексации заработной платы в связи с повышением цен на тарифы и услуги, за работы по договорам гражданско-правового характера,

включая договора подряда, и др.;

- выплаты стимулирующего характера – надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, классность, почетное звание, высокие достижения в труде и др., вознаграждения за выслугу лет и стаж работы, премии и вознаграждения за производственные результаты, включая премии за экономию конкретных видов материально-производственных ресурсов и др.;

- выплаты компенсирующего характера – доплаты за условия труда, за работу в зонах радиоактивного загрязнения, за работу в ночное время, в многосменном режиме, в выходные и праздничные дни, в сверхурочное время и др.;

- оплата за неотработанное время – оплата трудовых и социальных отпусков, компенсации за неиспользованный отпуск, оплата дополнительно предоставляемых по коллективным договорам отпусков сверх предусмотренных законодательством, заработная плата, сохраняемая по месту основной работы за работниками, привлекаемыми на сельскохозяйственные и другие работы, оплата отпусков по инициативе нанимателя и др.;

- денежные компенсации – на удорожание стоимости питания, компенсации работникам отдельных отраслей квартплаты, коммунальных услуг и др.;

- заработная плата в натуральной форме – стоимость продукции, выданной в порядке натуральной оплаты, стоимость выдаваемых бесплатно предметов (включая форменную одежду, обмундирование), остающихся в личном постоянном пользовании, или сумма льгот в связи с их продажей по сниженным ценам, стоимость подарков работникам к юбилейным датам, праздникам, оплата путевок работникам за счет средств нанимателя и др.

В состав фонда заработной платы не включаются: выходное пособие, выплачиваемое работникам в случае прекращения трудового договора (контракта); пособия и выплаты из Фонда социальной защиты населения; доплаты к пенсиям, единовременная помощь работникам, уходящим на пенсию; компенсации в связи с переездом на работу в другую местность; расходы на проведение культурно-просветительных и оздоровительных мероприятий; расходы на приобретение спортивной формы, спортивного инвентаря или плата за их прокат; компенсация удорожания стоимости питания детей в дошкольных учреждениях и т.д.

В организации должен осуществляться строгий контроль за использованием фонда заработной платы и выплатами, не включаемыми в него. Это связано с тем, что большая часть фонда заработной платы включается в себестоимость продукции, работ, услуг и влияет на размер прибыли организации. Кроме этого, фонд заработной платы является базой для исчисления взносов в ФСЗН, налогов в бюджет и отчислений в Белгосстрах.

Источники возмещения расходов на оплату труда различные – себестоимость продукции, работ, услуг, прибыль организации, целевое

финансирование, средства ФСЗН и др. Поэтому важно правильно разграничить расходы на оплату труда, начисление премий и пособий между источниками их возмещения, руководствуясь соответствующими нормативными документами.

Из средств государственного социального страхования по месту работы выплачиваются пособия:

- по временной нетрудоспособности (за исключением пособий по временной нетрудоспособности в связи с несчастными случаями на производстве и профессиональными заболеваниями);
- по беременности и родам;
- женщине, ставшей на учет в организации здравоохранения Республики Беларусь до 12-недельного срока беременности;
- в связи с рождением ребенка;
- по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет;
- на детей в возрасте от 3 до 18 лет в период воспитания ребенка до 3 лет;
- на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей;
- на погребение.

Начисление пособия по временной нетрудоспособности (ПВН).

Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности и по беременности и родам регулируется Положением о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам. Право на пособия имеют лица, занятые деятельностью, в период осуществления которой на них распространяется государственное социальное страхование и за них, а также ими самими уплачивались обязательные страховые взносы.

Пособие по временной нетрудоспособности назначается в случаях:

- утраты трудоспособности в связи с заболеванием или травмой в быту;
- ухода за больным членом семьи, в том числе за больным ребенком в возрасте до 14 лет (ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет);
- ухода за ребенком в возрасте до 3 лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае болезни матери либо другого лица, фактически осуществляющего уход за ребенком;
- ухода за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае его санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации;
- протезирования, осуществляемого в рамках оказания медицинской помощи в стационарных условиях протезно-ортопедической организации;
- карантина.

Государственные пособия семьям, воспитывающим детей. Право на государственные пособия семьям, воспитывающим детей, имеют лица: ☐

постоянно проживающие в РБ; ☐

временно проживающие в Республике Беларусь иностранные граждане и лица без гражданства, на которых распространяется государственное социальное страхование и за которых уплачиваются обязательные страховые взносы.

Пособия лицам, за которых или которыми обязательные страховые

взносы на социальное страхование уплачивались в соответствии с законодательством менее чем за 6 месяцев до возникновения права на пособие, назначаются в минимальном размере (50 % наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения, утвержденного Совмином РБ за два последних квартала относительно каждого месяца, в котором имели место временная нетрудоспособность, отпуск по беременности и родам).

Пособия назначаются на основании листка нетрудоспособности, выданного и оформленного в установленном порядке. Пособие по временной нетрудоспособности назначается в размере 80 % среднедневного заработка за первые 12 календарных дней нетрудоспособности и в размере 100 % среднедневного заработка за последующие календарные дни непрерывной временной нетрудоспособности.

Пособия по беременности и родам назначается в размере 100 % среднедневного заработка за календарные дни, удостоверенные листком нетрудоспособности. Размер среднедневного заработка для исчисления пособий определяется за 6 календарных месяцев, предшествующих месяцу, в котором возникло право на пособие. При этом размер среднедневного заработка для исчисления пособия по временной нетрудоспособности исчисляется исходя из заработка за период работы у плательщика, назначающего пособие.

Справка о размере заработной платы для исчисления пособия по беременности и родам за периоды работы, предшествующие периоду работы у плательщика, назначающего пособие, представляется лицом, обратившимся за пособием.

Работникам, не имеющим в расчетном периоде заработка или имеющим заработок менее чем за календарный месяц, пособия исчисляются исходя из тарифной ставки (оклада) (без надбавок и повышений), установленной на день возникновения права на пособие, или исходя из среднего заработка, сохраняемого за работником в расчетном периоде в соответствии с законодательством.

Источником для начисления пособий по временной нетрудоспособности являются средства, отчисления фонду соц.защиты населения:

Пособие назначается женщинам, ставшим на учет в организациях здравоохранения Республики Беларусь до 12-недельного срока беременности, регулярно посещавшие данные организации и выполнявшие предписание врача в течение всего срока беременности. Пособие назначается и выплачивается единовременно в размере 100 процентов наибольшей величины бюджета прожиточного минимума, действующего на дату рождения ребенка (независимо от количества родившихся детей).

Пособие в связи с рождением ребенка назначается и выплачивается на каждого ребенка единовременно при рождении, усыновлении (удочерении) в следующих размерах:

на первого ребенка – 10 БПМ (наибольшей величины бюджета прожиточного минимума, действующего на дату рождения ребенка);

на второго и последующих детей – 14 БПМ (наибольшей величины бюджета прожиточного минимума, действующего на дату рождения ребенка).

При определении размера пособия в связи с рождением ребенка учитываются дети, в том числе усыновленные (удочеренные), а также воспитываемые в семье пасынки и падчерицы в возрасте до 18 лет.

Пособие в связи с рождением ребенка **не назначается** в случаях оставления ребенка в организации здравоохранения, отказа от ребенка, отобрания ребенка, рождения мертвого ребенка.

Право на ежемесячное *пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет* имеют мать (мачеха) в полной семье, родитель в неполной семье, усыновитель (удочеритель), опекун ребенка. Отец (отчим) в полной семье, другие члены семьи или родственники ребенка имеют право на такое пособие в случае, если они:

- находятся в отпуске по уходу за этим ребенком до достижения им возраста 3 лет;

- являются ИП (нотариусами, адвокатами, ремесленниками) и приостановили деятельность в связи с уходом за ребенком до 3 лет в соответствии с законодательством, а мать вышла на работу (учебу). Размер пособия по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет определяется исходя из среднемесячной заработной платы работников в республике (далее – СЗП).

Пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет назначается и выплачивается на каждого ребенка в следующих размерах:

- на первого ребенка – 35% СЗП;
- на второго и последующих детей – 40% СЗП.
- на ребенка-инвалида – 45% СЗП.

При определении размера пособия по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет учитываются дети в возрасте до 18 лет, воспитываемые в семье (в том числе пасынки и падчерицы).

В ряде случаев пособие по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет назначается в размере 50% от установленного. Размер пособия (100% или 50%) определяется по лицу, осуществляющему уход за ребенком.

Пособие назначается в размере 50%, если лицо, осуществляющее уход за ребенком в возрасте до 3 лет: – работает более чем на 0,5 ставки в общей сложности у одного или нескольких нанимателей;

- работает до 0,5 ставки и одновременно выполняет работу на дому у одного или нескольких нанимателей;

- выполняет работу на дому более чем у одного нанимателя;

- выполняет работу по гражданско-правовому договору;

- является ИП, частным нотариусом, адвокатом; ремесленником, не приостановившим деятельность в соответствии с законодательством;

- проходит подготовку в клинической ординатуре в очной форме и получает стипендию;

- получает послевузовское образование в дневной форме получения образования и получает стипендию.

Если в полной семье мать работает или имеет иной вид занятости (ИП,

нотариус, ремесленник), а не работающий (не учащийся) отец осуществляет уход за ребенком в возрасте до 3 лет, пособие будет положено по месту работы мамы в размере 100%. При этом отец может быть зарегистрирован в органах по труду или получать пенсию.

Пособие на ребенка старше 3 лет из отдельных категорий семей Ежемесячные пособия на детей в возрасте старше 3 лет назначаются отдельным категориям семей:

- 1) - если в семье воспитывается ребенок-инвалид в возрасте до 18 лет;
- 2) – если в семье воспитывается ребенок до 18 лет, инфицированный ВИЧ;
- 3) – если в семье отец (отчим) является военнослужащим срочной службы или проходит альтернативную службу;
- 4) – если оба родителя (в т.ч. мачеха, отчим) в полной семье либо родитель в неполной семье являются инвалидами I или II группы, а также, если один из родителей в полной семье является инвалидом I группы, а второй осуществляет уход за ним и получает соответствующее пособие. Родители-инвалиды при этом могут работать и получать заработную плату.

Размер пособий на детей старше 3 лет: на ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет – 70 % БПМ, на остальных детей в семье – 50% БПМ. Право на пособие Пособие назначается ежегодно на всех детей старше 3 лет, воспитываемых в вышеперечисленных категориях семей. Пособие назначается, если на дату обращения за ним, а также не менее 6 месяцев в году, предшествовавшем году обращения за пособием, трудоспособный отец (отчим) в полной семье либо трудоспособный родитель в неполной семье работали или имели другой вид занятости. Условия занятости в предшествующем году не распространяются на родителей, являющихся получателями пенсий, осуществляющих уход за ребенком в возрасте до 3 лет, ребенком-инвалидом до 18 лет, инвалидом I группы, лицом, достигшим 80-летнего возраста.

Пособие на детей в возрасте от 3 до 18 лет в период воспитания ребенка в возрасте до 3 лет Семьям, воспитывающим ребенка до 3 лет и от 3 до 18 лет назначается пособие на детей в возрасте от 3 до 18 лет в период воспитания ребенка до 3 лет. Пособие выплачивается на семью одно независимо от количества детей старше 3 лет, воспитываемых в семье. Пособие назначается в размере 50% БПМ. Лицам, одновременно имеющим право на пособие на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей и на пособие на детей в возрасте от 3 до 18 лет в период воспитания ребенка в возрасте до 3 лет, назначается и выплачивается один вид пособия по их выбору.

Выплата государственных пособий семьям, воспитывающим детей, прекращается в следующих случаях

- отказа от ребенка;
- отмены усыновления (удочерения), опеки (попечительства);
- отобрания ребенка из семьи;
- лишения родительских прав получателя государственного пособия;

- изменения места выплаты государственного пособия;
- выезда ребенка за пределы Республики Беларусь на срок более двух месяцев (за исключением детей, родители которых работают в дипломатических представительствах и консульских учреждениях Республики Беларусь, и детей, выехавших за пределы Республики Беларусь для получения медицинской помощи);
- обучения ребенка в дневной форме получения образования за пределами Республики Беларусь;
- выезда получателя государственного пособия на постоянное место жительства за пределы Республики Беларусь;
- снятия ребенка с регистрационного учета по месту жительства в Республике Беларусь или с регистрационного учета по месту пребывания в Республике Беларусь в случае отсутствия у него регистрации по месту жительства в Республике Беларусь (истечения срока действия разрешения на временное проживание в Республике Беларусь либо аннулирования этого разрешения);
- смерти ребенка, признания его безвестно отсутствующим или объявления умершим;
- смерти получателя государственного пособия, признания его безвестно отсутствующим или объявления умершим;
- вступления несовершеннолетнего лица в брак либо объявления несовершеннолетнего, достигшего 16 лет, полностью дееспособным (эмансипация).

Пособие на погребение. В соответствии с Законом Республики Беларусь «О погребении и похоронном деле» пособие на погребение за счет средств Фонда социальной защиты населения выплачивается лицу, взявшему на себя организацию похорон, в случае смерти:

- лица, на которое на дату смерти или в течение не менее 10 лет распространялось государственное социальное страхование и за него либо им самим уплачивались обязательные страховые взносы,
- пенсионера, получавшего пенсию из средств государственного социального страхования, в том числе профессионального пенсионного страхования,
- безработного, зарегистрированного в комитете по труду, занятости и социальной защите – или детей указанных лиц, не достигших 18-летнего возраста (обучающихся – 23-летнего возраста).

В случае смерти лица, имеющего право на возмещение расходов на погребение в соответствии с законодательством об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, пособие на погребение за счет средств государственного социального страхования не назначается и не выплачивается. Пособие выплачивается, если обращение за ним последовало не позднее шести месяцев со дня смерти, а в случае длительного розыска умершего – не позднее шести месяцев со дня захоронения.

Начисление заработной платы за выполнение гос. и общественных обязанностей и в других случаях, предусмотренных законодательством.

В деятельности большинства организаций возникает необходимость исчисления среднего заработка работника в случаях, отличных от исчисления заработка при предоставлении отпускных. Такими случаями являются:

- выполнение государственных или общественных обязанностей; переезда в другое место жительства; других случаев, предусмотренных законодательством;
- вынужденного прогула в случае восстановления работника на прежней работе, определение выходного пособия по безработице и др.случаях.

При исчислении среднего заработка в таких случаях берется заработная плата за 1 календарных месяца, предшествующих началу казанного выше. Выплаты осуществляются за год в целом (за выслугу лет, пособие на оздоровление) выплачивается работникам гос.организаций и др. единовременные выплаты , учитываются в составе среднего заработка в размере 1/12 общей суммы в месяц, в течение года с момента их выплаты.

Выплаты, производимые за полугодие либо за 3 месяца учитываются в составе среднемесячного заработка в размере 1/6 полугодовые и 1/3 квартальные.

При исчислении средне заработной платы за 2 месяца суммы данных выплат учитываются в этих месяцах пропорционально отработанному времени, при этом для расчета ср.заработка принимается последняя произведенная выплата.

7.4 Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда

Для синтетического учета расчетов с работниками списочного и не списочного состава организации по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации предназначен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту данного счета отражаются начисленные суммы, а по дебету – удержанные и выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., а также начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы заработной платы. Сальдо по счету 70 показывает: по дебету – сумму долга за работниками на начало или конец месяца, а по кредиту – за организацией.

При журнально-ордерной форме учета кредитовые обороты по счету 70 отражаются в журнале-ордере № 10. Начисление и распределение заработной платы по группам персонала организации осуществляется на основе первичных учетных документов, которые группируются по цехам, подразделениям, отделам. Сгруппированные первичные документы служат основанием для отнесения сумм начисленной заработной платы на

соответствующие счета. Распределение начисленной заработной платы, премий, пособий и т.п. по направлениям затрат производится в разработочной таблице «Распределение заработной платы», при автоматизированной форме учета – в соответствующей машинограмме. В ней на основе сгруппированных за месяц первичных документов указывают дебетуемые счета, субсчета, коды объектов аналитического учета затрат и статей расходов, на которые относятся соответствующие суммы, как входящие, так и не входящие в фонд заработной платы.

Аналитический учет по счету 70 ведут по каждому работнику, видам оплат и удержаний в лицевых счетах (форма Т-54), расчетно-платежных (форма Т- 49), расчетных (форма Т- 51) и платежных (форма Т-53) ведомостях или в соответствующих машинограммах при использовании ЭВМ.

Расчетно-платежная и платежная ведомости являются оправдательными документами, подтверждающими факт выплаты заработной платы работникам организации. На титульном листе расчетно-платежной и платежной ведомости указывается общая сумма, подлежащая выплате. Разрешение на выплату заработной платы подписывается руководителем организации.

Выдача наличных денежных средств из кассы может производиться по оформленным надлежащим образом платежным и расчетно-платежным ведомостям без составления расходного кассового ордера на каждого работника.

Расчетно-платежные ведомости составляются в одном экземпляре в бухгалтерии на основании первичных документов по учету выработки, фактически отработанного времени и др. Рассчитываются удержания из заработной платы и определяется сумма, подлежащая выплате работнику.

Расписка в получении денег должна быть сделана получателем только собственноручно чернилами или шариковой ручкой. Сумма прописью при этом не указывается.

По истечении срока выплаты заработной платы в ведомости против фамилии работника, не получившего заработную плату, в соответствующих графах делается отметка «Депонировано».

В конце ведомости указываются суммы выплаченной и депонированной заработной платы. На выданную сумму заработной платы составляется расходный кассовый ордер (форма № КО-2), номер и дата которого проставляется на последней странице ведомости.

Не выданные в срок суммы заработной платы подлежат сдаче в банк. В бухгалтерии не выданные суммы регистрируют в Книге учета депонированной заработной платы (форма № 8а) и Реестре депонированной заработной платы (форма № 11).

Лицевой счет формы Т-54 применяется для отражения сведений о заработной плате, выплаченной работнику. В нем записываются все виды начислений и удержаний из заработной платы на основании первичных документов по учету выработки и выполненных работ, отработанного времени и документов на разные виды оплат.

В соответствии с ТК РБ заработная плата должна выплачиваться работникам не реже чем каждые полмесяца в день, установленный в организации по согласованию с обслуживающим банком. Конкретные сроки выплаты заработной платы устанавливаются организацией самостоятельно в коллективном договоре.

Контроль за своевременностью выплат осуществляют работники бухгалтерии, отдела труда и заработной платы, вышестоящие организации, контролирующие органы. Бухгалтерия автохозяйства должна тщательно проверять все первичные документы, на основании которых производится начисление заработной платы, в особенности показатели путевых листов о выработке, соответствие данных путевых листов данным других документов на выполненные работы (товарно-транспортные накладные и др.). При сдельной оплате труда следует проверять правильность применения сдельных расценок, тарифных ставок, должностных окладов, выплат премий, доплат и других выплат. В процессе такого контроля важно определить пути сокращения непроизводительных выплат и доплат.

Для контроля за использованием фонда заработной платы и составления отчетности по труду производится обобщение данных о выплатах и удержаниях из заработной платы. Составляются разработочные таблицы «Сводка начисленной заработной платы по ее составу и категориям работников» и «Сводка по расчетам с рабочими и служащими». В них на основании расчетно-платежных ведомостей обобщаются данные о начисленных суммах заработной платы и других выплатах по категориям персонала (рабочие, служащие, в том числе руководители, специалисты), по видам выплат, входящих и не входящих в фонд заработной платы, а также сводные данные по структурным подразделениям.

Основные операции, связанные с оплатой труда работников организации, могут быть отражены в бухгалтерском учете следующими проводками (таблица 7.1).

Таблица 7.1 – Основные операции в бухгалтерском учете связанные с оплатой труда работников

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Начислена оплата труда работникам (за отработанное время, отпускные, премии и т.п.)	20, 23, 25, 26 и др.	70
2	Начислено по листку нетрудоспособности	69	70
	Начисление пособий в результате несчастных случаев	76	70
3	Начислены суммы отпускных за дни, приходящиеся на следующий месяц	97	70
4	Начислены суммы отпускных за счет ранее созданного резерва	96	70
5	Начислена заработная плата работникам за работы, связанные с приобретением и созданием материально-производственных запасов, оборудования к установке, основных средств и нематериальных активов	07, 10, 15, 08	70
6	Начислена заработная плата за работы, связанные с продажей и прочим выбытием (ликвидацией и прочим списанием) основных средств, нематериальных активов, ценных бумаг и других активов	91	70
7	Начислена заработная плата работникам за предотвращение и ликвидацию последствий стихийных бедствий, пожаров, аварий и др.;	91	70
8	Начислены доходы работникам от участия в уставном фонде организации	84	70
9	Произведены отчисления в ФСЗН от сумм начисленной заработной платы, в т.ч. отпускных за дни месяца ухода в отпуск и компенсации за неиспользованный отпуск	20, 23, 25, 26 и т.д.	69
10	Произведены отчисления в ФСЗН от сумм отпускных и компенсации за неиспользованный отпуск за дни, приходящиеся на следующий месяц	97	69
11	Произведены отчисления в бюджет от фонда оплаты труда в соответствии с действующим законодательством	20, 23, 25, 26 и т.д.	68
12	Начислены страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	20, 23, 25, 26 и т.д.	76
13	Удержаны из заработной платы обязательные отчисления в ФСЗН (1%)	70	69
14	Выдача работникам заработной платы в натуральной форме: - на стоимость выданной продукции по ценам реализации с НДС - списана учетная стоимость реализованной продукции - начислен НДС - финансовый результат	70 90/2 90/3 90/11	90/1 43 68 99
15	Удержан подоходный налог с сумм начисленной заработной платы, отпускных и компенсации за неиспользованный отпуск	70	68

Окончание таблицы 7.1

1	2	3	4
16	Удержаны из заработной платы краткосрочные (долгосрочные) займы, предоставленные работникам организации	70	66, 67
17	Депонирована не выданная в срок заработная плата	70	76
18	Удержаны из заработной платы алименты	70	76
19	Удержана из заработной платы задолженность по возмещению материального ущерба, причиненного организации в результате недостач и хищений	70	73
20	Удержаны из заработной платы суммы в погашение долга за невозвращенные авансы на командировки и хозяйственные нужды	70	71
21	Выплачены из кассы авансы в счет заработной платы, суммы в окончательный расчет за вторую половину месяца, пособия из ФСЗН и др.	70	50

Также на предприятии осуществляется выдача денежных средств подотчетному лицу на командировочные и хозяйственные нужды. Основные операции, связанные со счетом 71 отражены в бухгалтерском учете следующими проводками (таблица 7.2).

Таблица 7.2 – Основные операции в бухгалтерском учете связанные с перечислениями подотчетными лицами

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1	Выдача наличных денег на командировочные и административно-хозяйственные расходы	71	50
2	Выдача билета работнику, уезжающему в командировку	71	50.3
3	Перечислены деньги на карт-счет работника при использовании им в командировке пластиковой карточки	71	51, 52
4	Отражена задолженность работника организации по реализации им на рынке продукции	71	90
5	Списаны командировочные расходы на основании авансового отчета	20, 26, 44	71
6	Стоимость приобретенных ценностей подотчетным лицом	10	71
7	Возвращены неиспользованные суммы аванса	50	71
8	Списаны подотчетные суммы, невозвращенные работником в установленные сроки	94	71
9	Удержаны из заработной платы работника неизрасходованные суммы аванса	70	71
10	Списаны командировочные расходы в размерах, превышающих установленные нормы	92	71

7.5 Виды удержаний из заработной платы и их учет. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения

Из заработной платы, начисленной работникам организаций производится ряд удержаний.

1. **Удержания в случаях, предусмотренных законодательством** (ч. 1 ст. 107 ТК). К ним относятся те удержания, которые производит наниматель для совершения в том числе:

- 1) уплаты **подоходного налога** (п. 1 ст. 23 НК);
- 2) обязательных страховых взносов (ч. 2 п. 1 ст. 11 Закона о взносах в **ФСЗН**);
- 3) уплаты алиментов (ч. 1 ст. 104 КоБС);
- 4) погашения взыскиваемых сумм по исполнительным документам (ч. 1 ст. 107 Закона об исполнительном производстве).

2. **Удержания по распоряжению нанимателя** (ч. 2 ст. 107 ТК). К ним относятся:

- 1) удержания:
 - для возвращения работником нанимателю аванса, выданного в счет заработной платы;
 - для возвращения работником нанимателю сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок.
 - для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного на служебную командировку или перевод в другую местность, на хозяйственные нужды, если работник не оспаривает основания и размер удержания;
 - для возвращения работником нанимателю средств (полностью или частично), затраченных нанимателем на организацию питания, которым работник воспользовался (стоимость питания).

Эта норма действует с 01.01.2024 (абз. 2 п. 24 ст. 2, абз. 2 ст. 4 Закона N 273-З). При этом и до вступления ее в силу по инициативе Федерации профсоюзов Беларуси достигнуто соглашение о том, что такие удержания не должны были рассматриваться контролирующими органами как нарушение законодательства о труде. Это было связано со сложившейся практикой организации питания работников нанимателем, например, в заводских столовых. Работникам и нанимателю было удобно производить из заработка удержание стоимости питания, которым воспользовался работник. При этом в организациях были созданы механизмы, позволяющие организовать питание работников с последующим удержанием его стоимости, однако трудовое законодательство не содержало соответствующих норм. Так, с учетом правоприменительной практики при внесении изменений в ТК возможность удержания из заработной платы работников стоимости питания получила свое нормативное закрепление;

2) удержания при увольнении работника до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил трудовой отпуск, за неотработанные дни отпуска;

3) удержания при возмещении ущерба, причиненного по вине работника нанимателю, в размере до трех его среднемесячных заработков.

3. Удержания из зарплаты работника по его письменному заявлению для производства безналичных расчетов (ч. 4 ст. 107 ТК).

Удержание из з/п может осуществляться по письменному заявлению работника в целях решения бытовых, социальных вопросов, в т.ч. выплат сумм по кредитному договору, коммунальных платежей, профсоюзных взносов.

Удержания в такой форме осуществляются согласно постановлению N 1282. С учетом правоприменительной практики эта норма претерпела изменения. Так, с 27.09.2023 она расширена – теперь удержания из зарплаты работников по их письменному заявлению могут осуществляться в том числе для производства безналичных расчетов (подп. 1.1 п. 1 постановления N 1282). Ранее такие удержания были предназначены только для безналичных расчетов со сторонними организациями.

С учетом правоприменительной практики нормативно закреплено, что наниматель вправе совершать удержания из зарплаты работников для перечисления денежных сумм в безналичном порядке на счета своих структурных подразделений (абз. 3 подп. 1.2 п. 1 постановления N 1282). Что повлияло на внесение изменений, рассмотрим на примере практической ситуации.

Еще одним нововведением стало то, что работник может письменно обратиться к нанимателю, чтобы тот удержал из его зарплаты денежные средства для совершения безналичных расчетов в размере взносов в общественные объединения (подп. 1.1 п. 1 постановления N 1282). По-прежнему наниматель на основании заявления работника может удержать из его зарплаты денежные средства и уплатить в безналичном порядке суммы, необходимые:

- для решения бытовых, социальных вопросов, включая выплату сумм по кредитному договору;
- оплаты жилищно-коммунальных услуг;
- уплаты членских профсоюзных взносов.

Иные случаи, когда наниматель берет на себя обязательство производить удержания из зарплаты работников, могут быть предусмотрены как в коллективном договоре, так и в ЛПА.

Возможность предусмотреть в этих документах основания для удержаний направлено на то, чтобы в организациях, в которых нет коллективного договора, наниматель мог обеспечить работникам дополнительные социальные и трудовые гарантии.

Основные операции, связанные с удержаниями из заработной платы работника организации, отражены в бухгалтерском учете следующими проводками (таблица 7.3).

Таблица 7.3 – Счета синтетического учета удержаний из заработной платы работника

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Удержан подоходный налог (13%) с сумм начисленной заработной платы, отпускных и компенсации за неиспользованный отпуск	70	68
2	Удержаны из заработной платы обязательные отчисления в ФСЗН (1%)	70	69
3	Удержаны из заработной платы алименты - на 1-го ребенка 25%; - на 2 детей 33% заработка или иного дохода родителей; - на 3-х и более 50%.	70	76.1
4	Удержания из заработной платы работника за товары, приобретенные ими в кредит	70	76.1
5	Удержания с работников займов, выданных организацией за счет собственных средств	70	73.1

Перечисление денежных сумм в безналичном порядке осуществляется одновременно в выплатой заработной платы на счета соответствующей организации и наниматель не имеет права использовать удержанные суммы на другие цели или задержать их перечисление.

Тема 8. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ

8.1 *Виды и состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг и их характеристика*

8.2 *Понятие затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Документальное оформление, при передаче сырья и материалов в производство*

8.3 *Синтетический и аналитический учет, на которых отражаются затраты основного производства, общепроизводственные и общехозяйственные затраты*

8.4 *Понятие незавершенного производства*

8.5 *Методика расчета фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг*

8.6 *Основные хозяйственные операции по отражению на счетах бухгалтерского учета затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат*

8.7 *Состав, учет и распределение косвенных затрат для формирования себестоимости продукции*

8.1 Виды и состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг и их характеристика

Средства предприятия в процессе хозяйственной деятельности последовательно проходят стадии кругооборота:

$$Д - Т - \dots П \dots - Т^* - Д^*.$$

где Д – деньги;

Т – стоимость средств производства;

П – стадии производства;

Т* – стоимость готовой продукции

Д* – денежная форма.

Основными стадиями кругооборота хозяйственных средств являются:

- 1) **процесс заготовления** хозяйственных средств;
- 2) **процесс производства** продукции (работ, услуг);
- 3) **процесс реализации** готовой продукции (работ, услуг).

На всех этих стадиях кругооборота происходит изменение хозяйственных средств как в их натуральном, так и в стоимостном выражении.

На *первой стадии* приобретаются основные средства, материальные ресурсы и трудовые ресурсы, т. е. деньги (Д) переходят в стоимость средств производства (Т). В бухгалтерском учете это:

Дебет 01, 07, 08, 10, 41 и др. и Кредит 60, 75, 76, 86, 92 и др. счетов.

На *второй стадии* кругооборота хозяйственных средств – стадии производства (П) – происходит расходование средств труда и предметов

труда. Стоимость таких предметов труда, как материалы, топливо и других материальные ресурсы полностью включается в стоимость готовой продукции (Т*).

Стоимость же орудий труда (зданий, сооружений, машин и оборудования, транспортных средств и др.) включается в стоимость готовой продукции не полностью, а по частям по мере износа, т. е. путем начисления амортизации. На этой стадии, т. е. в процессе производства, используется рабочая сила

работников предприятия и их заработная плата, расходы на социальное страхование также включаются в стоимость произведенной продукции, работ, услуг. В бухгалтерском учете данная стадия отражается на счетах следующим образом:

Дебет 20, 23, 25, 26, 44 и Кредит 10, 60, 02, 05, 70, 69, 68, 76, 71 и др. счетов.

На *третьей стадии* происходит реализация изготовленной продукции, которая после отгрузки и продажи покупателям переходит в денежную форму (Д*), но денег уже поступит больше, чем сумма всех затрат на производство готовой продукции. Прирост стоимости, денежных средств означает добавленную, или прибавочную стоимость. В бухгалтерском учете это:

Дебет 51 Кредит 62, 90; Дебет 45 Кредит 43, 41; Дебет 90 Кредит 45, 44, 43, 41, 68.

Образовавшаяся кредиторская задолженность, перед поставщиками, работниками, налоговыми органами погашается за счет выручки, поступившей на счета предприятия:

Дебет 60, 68, 69, 70, 76 и Кредит 50, 51, 52 и др.

Главным в бухгалтерском учете является контроль за сохранностью и рациональным использованием средств в процессе производства готовой продукции в натуральном виде и правильность стоимостной оценки хозяйственных средств на всех стадиях: заготовления, производства и реализации (продажи).

Затраты на производство продукции, работ, услуг включаются в себестоимость того календарного периода, к которому они относятся, независимо от времени их возникновения, с этой целью затраты подразделяются:

1. **Текущие расходы** – постоянно образуются в процессе строительного производства;

2. **Единовременные расходы** – однократно, периодически образуются в процессе производства.

По способу включения в себестоимость продукции (работ, услуг) затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты – это затраты, которые относятся непосредственно на определенный вид продукции (работ, услуг) на основании первичных учетных документов.

Косвенные затраты связаны с производством нескольких видов

продукции (работ, услуг) и по окончании месяца распределяются на определенные виды продукции (работ, услуг) по установленной базе распределения.

В зависимости от объемов выполненных работ:

1. **Постоянные** – расходы, которые не зависят от объемов выполненных работ (освещение, амортизация);

2. **Переменные расходы** – напрямую зависят от выполненных работ (материалы, затраты на электроэнергию, воду и т.д.).

По характеру производства затраты подразделяются на затраты основного и вспомогательного производства.

Затраты предприятия на производство продукции (работ, услуг) складываются из следующих элементов:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов и нематериальных активов;
- прочие затраты.

Основными документами, регламентирующими порядок отражения операций по счету 20 «Основное производство» являются:

- Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Минфина РБ от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкция № 102);

- Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденные постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету запасов, утвержденная постановлением Минфина РБ от 12.11.2010 № 133 (далее – Инструкция № 133);

- Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы», утвержденный постановлением Минфина Республики Беларусь от 28.12.2022 № 64 (далее – НСБУ № 64);

- Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях системы министерства промышленности Республики Беларусь, утвержденные приказом Минпрома Республики Беларусь от 05.06.2015 № 273 (далее – Рекомендации № 273);

- Методические рекомендации по планированию, учету затрат и калькулированию себестоимости издательской продукции, утвержденные приказом Мининформа Республики Беларусь от 27.07.2011 № 129;

- Отраслевыми методическими рекомендациями по учету затрат и исчислению себестоимости продукции (работ, услуг).

В связи с принятием Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденного Постановлением Минфина от 30.09.2011 №102,

применяется новая классификация доходов и расходов: доходы и расходы по текущей деятельности (счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»), доходы и расходы по инвестиционной деятельности, доходы и расходы по финансовой деятельности, иные доходы и расходы (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Издержки производства – затраты живого и овеществленного труда на изготовление продукции, работ, услуг.

Себестоимость продукции (работ, услуг) – это выраженные в денежной форме затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Себестоимость складывается из стоимости использованных в процессе производства материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В себестоимость продукции (работ, услуг).

8.2 Понятие затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат. Документальное оформление, при передаче сырья и материалов в производство

Планом счетов для отражения затрат предусмотрены следующие счета:

- 20 счет для учета затрат основного производства,
- 23 счет для учета вспомогательных производств,
- 25 счет для учета общепроизводственных расходов,
- 26 счет для учета общехозяйственных расходов,
- 28 счет для учета брака в производстве;
- 29 счет для учета обслуживающих производств и хозяйств.

Использование системы счетов дает возможность распределить весь комплекс затрат по объектам строительства, определить себестоимость продукции работ, услуг.

Учет расходов основного производства и их распределение (счет 20)

Счет 20 используется для учета затрат основного производства. Это прямые затраты, которые связаны с производством продукции или изделий:

- сырья и других материальных затрат;
- зарплаты, начисленной рабочим;
- НДФЛ и взносов с этой зарплаты;
- амортизации производственного оборудования;
- прочих затрат: например, налогов, арендной платы, командировочных, представительских расходов, оплаты связи и всего, что связано с производством.

Кроме прямых затрат в конце каждого месяца в дебет счета 20 попадают косвенные затраты. Это происходит после того, как их распределят по конкретным видам производимой продукции, работ или услуг.

Счет 20 – активный. По дебету на нем накапливаются прямые расходы, которые связаны с созданием товаров или услуг. По кредиту списывают себестоимость готовых изделий.

В первую очередь на 20 счете фиксируют прямые расходы. Те затраты компании, которые напрямую зависят от выпуска продукции: это сырье, зарплата и так далее.

Также в конце периода на 20 счет списывают суммы затрат со счетов 23, 25, 26 и 29. Со счета 25 списывают затраты, связанные с содержанием оборудования, коммунальными расходами, арендой, зарплатой. Со счета 26 – зарплату администрации, амортизацию общехозяйственных ОС, плату за аренду и так далее.

Учет расходов вспомогательного производства (счет 23)

Счет 23 «Вспомогательные производства» служит для учета расходов тех подразделений, которые не выпускают основную продукцию, но необходимы для производства. Например, ремонтная служба, энергоснабжение, транспортный цех и т.п.

Счет 23 – активный. По дебету этого счета учитывают расходы вспомогательных производств. По кредиту списывают себестоимость выпущенной продукции, а также те расходы, которые не привели к выпуску, например, брак и недостатки.

Расходы вспомогательных производств обычно выделяют на 23 счете, если они существенны. Критерии существенности компания определяет самостоятельно и отражает в учетной политике. Например, это может быть определенный процент от затрат основного производства. Несущественные расходы на вспомогательные производства можно отразить на счете 25 «Общепроизводственные расходы».

Дебетовое сальдо по счету 23 соответствует стоимости незавершенного производства во вспомогательных подразделениях. Если незавершенного производства нет, сальдо будет нулевым.

В бухгалтерском балансе сальдо по счету 23 входит в строку 1210 раздела II «Запасы».

Аналитический учет по счету 23 нужно вести по видам производств. Для этого удобно открыть для каждого производства субсчет – листайте, чтобы посмотреть варианты:

Перечень и нумерацию субсчетов к счету 23 каждая организация может определить самостоятельно с учетом специфики своей деятельности.

При необходимости можно открыть и дополнительные аналитические счета, например, на каждый объект недвижимости или группу оборудования, по которым проводятся ремонтные работы.

Учета общепроизводственных расходов (счет 25)

Он используется на предприятиях, где есть производственный процесс: это производственные предприятия, строительные компании, поставщики услуг, если при их оказании есть производственные процессы. На счете 25 собираются данные о расходах на обслуживание основного и вспомогательных производств, которые не входят прямо в себестоимость продукции.

Счет 25 – активный. Все расходы отражаются по дебету, а закрытие счета – по кредиту. Он используется в бухучете с рядом других счетов:

- 20 «Основное производство» – основные расходы на выпуск продукции;
- 23 «Вспомогательные производства» – поддерживающие процессы (например, ремонтный цех);
- 26 «Общехозяйственные расходы» – административные расходы;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» – например, столовые, гаражи, прачечные.

В конце месяца расходы со счета 25 переносятся на 20, 23 или 29, в зависимости от специфики.

На счете учитывают расходы, связанные с поддержанием оборудования в рабочем состоянии и обеспечением его безопасной эксплуатации, а также с зарплатой обслуживающему персоналу, арендой помещений и коммунальными платежами по ним. Эти затраты напрямую влияют на производственный процесс, поэтому их отражают на счете 25. Рассмотрим примеры таких затрат в таблице 8.1.

Таблица 8.1 – Примеры затрат по счету 25.

Категория затрат	Примеры затрат
Техобслуживание станков и машин	Регулярные осмотры, диагностика, плановый мелкий ремонт оборудования
Покупка смазочных материалов	Компания закупает масла, смазки, охлаждающие жидкости для обслуживания станков, оборудования, техники
Услуги наладчиков и ремонтных бригад	Настройка оборудования после поломок или при переходе на новый вид продукции
Расходники для ремонта и наладки оборудования	Ремни, шестерни, фильтры и другие элементы, которые периодически нужно менять
Калибровка и проверка оборудования	Обязательные процедуры для предприятий, где требуется точность (например, в медицине или пищевой промышленности)
Расходы на аренду оборудования	Этот вид затрат проводится по счету 25, если оборудование берется в краткосрочную аренду для проведения дополнительных работ
Амортизация производственных помещений и оборудования	Регулярное списание стоимости приобретенного (созданного) имущества на себестоимость продукции
Заработная плата обслуживающего персонала	Оплата труда механиков, электриков, наладчиков, кладовщиков – всех, кто обеспечивает работу оборудования
Коммунальные расходы	Оплата за электроэнергию, отопление, водоснабжение, канализацию
Ремонт и техническое обслуживание	Профилактика, мелкие и капитальные ремонты оборудования
Прочие общепроизводственные расходы	Затраты на покупку средств индивидуальной защиты, спецодежды, установку и обслуживание пожарной и охранной сигнализации, аренда производственных площадей

При списании расходов с 25 счета в конце месяца нужно учитывать, что в расходы текущего периода включается только та часть затрат, которая относится к реализованной продукции.

Затраты списываются пропорционально направлениям расходов:

- Пропорционально зарплате основных работников – например, на предприятии есть несколько участков. В сборочном цехе заработная плата у рабочих выше, поэтому туда идет большая часть общепроизводственных расходов.

- Пропорционально прямым материальным затратам.

- Пропорционально выручке или объему производства. Это особенно актуально, если на предприятии выпускается несколько видов продукции.

Остальная сумма капитализируется в стоимости незавершенного производства, готовой продукции на складе или в отгрузке. Алгоритм распределения затрат закрепляется в учетной политике предприятия.

Чтобы в конце месяца закрыть счет 25, нужно подсчитать общепроизводственные расходы и согласно методу распределения сделать проводку Дт 20 (23, 29) Кт 25.

Так расходы переносятся в себестоимость продукции.

Учет общехозяйственных (накладных) расходов и их распределение (счет 26)

Накладные расходы – расходы, которые косвенно распределяются пропорционально установленным базам, оговоренным в учетной политике. Для определения сметной стоимости строительства и расчетов с заказчиками применяются нормы на строительные и специализированные работы, исчисляемые в % к ЗП работников ОП и ЭМиМ.

В состав накладных расходов ОП включаются:

- административно-хозяйственные;
- расходы на обслуживание работников;
- расходы по организации работ на строительных площадках;
- прочие накладные расходы;
- затраты, неучтенные в нормах накладных расходов, но относящихся к ним.

Основными задачами учета накладных расходов является контроль за соблюдением сметной дисциплины, своевременное и полное отражение расходов по соответствующим статьям, сопоставление фактических накладных расходов со сметными нормами.

Счет 26 применяется, когда нужно зафиксировать административные и хозяйственные расходы, которые сложно отнести к конкретной продукции или оказываемым услугам.

Общехозяйственные расходы связаны с обслуживанием, организацией производства и управлением предприятием в целом. Выделяют следующие

статьи:

1. затраты на оплату труда аппарата управления предприятием;
2. командировки и перемещения;
3. содержание персонала неуправленческого характера;
4. амортизация зданий, сооружений, инвентаря общезаводского назначения;
5. амортизация нематериальных активов;
6. содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря;
7. прочие расходы.

На счете 26 учитываются косвенные затраты, которые нужны для поддержания работы организации в целом. Например, через этот счет проводятся:

- зарплата директора, бухгалтеров и других административных работников;
- социальные отчисления на зарплату административного и управляющего персонала;
- расходы на телефонию, интернет и программное обеспечение для управленческих нужд;
- амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в общехозяйственных целях;
- себестоимость материалов для общехозяйственных нужд: например, бумаги и картриджей для принтера, ГСМ для служебного автомобиля, бытовой химии для офиса, канцтоваров;
- расходы на ремонт имущества, используемого в управленческой деятельности;
- затраты на консультации специалистов, запросы разных данных, аудит;
- представительские расходы;
- приобретение лицензий на ПО, покупка книг и подписка на периодические издания;
- расходы на сотовую связь и интернет;
- командировочные расходы управленческого персонала и многое другое.

По своей механике счет 26 – активный, он относится к группе собирательно-распределительных операционных счетов. В течение месяца на дебете счета 26 накапливаются общепроизводственные расходы.

Амортизация и расходы по ремонту зданий и сооружений общехозяйственного назначения. Затраты на амортизацию и расходы на ремонт зданий и сооружений, используемых для общих управленческих нужд, помогают поддерживать в рабочем состоянии эти здания и сооружения организации. Пример проводки:

Дт 26 Кт 02 – начисление амортизации для зданий и сооружений общехозяйственного назначения.

Плата за арендованные помещения и оборудование общехозяйственного назначения. Аренда помещений или оборудования для общих управленческих нужд, включая арендную плату за офисные

площади, административное оборудование и прочее, – это тоже расход, который можно отнести на счет 26. Пример проводки:

Дт 26 Кт 76 – оплата аренды помещений или оборудования, используемых для управленческих нужд.

Административно-управленческие расходы. Затраты на общие управленческие функции, такие как расходы на канцелярию, материалы для офисной работы, расходы на командировки и прочее, часто составляют значительную часть расходов. Но они оправданы, так как обеспечивают эффективное руководство и организацию бизнеса. Пример проводки:

Дт 26 Кт 60 – оплата административных расходов.

Затраты на оплату профессиональных услуг. Организации часто нанимают внешних специалистов для оказания профессиональных услуг, таких как юридические консультации, аудиторские проверки и прочее. Пример проводки:

Дт 26 Кт 76 – оплата услуг сторонних консультантов или юридических фирм.

Прочие управленческие расходы. Этот пункт охватывает все прочие затраты, которые нельзя отнести к вышеперечисленным категориям, но которые необходимы для поддержания общего функционирования организации. Это может включать расходы на проведение корпоративных мероприятий, обучение персонала и прочее. Пример проводки:

Дт 26 Кт 76 – оплата прочих управленческих расходов, таких как затраты на корпоративные мероприятия.

Итак, счет 26 «Общехозяйственные расходы» – важный инструмент для учета затрат, связанных с управлением и функционированием организации. Правильное распределение и учет этих расходов помогают не только обеспечить эффективное управление, но и точно рассчитать себестоимость продукции и услуг. Настроив детализированный учет и грамотное распределение затрат по счету 26, организация сможет лучше контролировать свои расходы и оптимизировать финансовые потоки.

Учет потерь от брака и простоев

К потерям от брака в основном производстве относятся затраты, связанные с переделкой некачественных работ по вине организации в результате некачественных материалов, из-за нарушения технологии, ошибок.

В зависимости от наличия дефектов брак бывает:

1. Исправимый – Брак, при котором экономически целесообразно понести затраты по устранению;

2. Неисправимый – Нецелесообразно.

По месту обнаружения:

1. Внутренний (выявлен до сдачи работ заказчику);

2. Внешний (выявлен уже при эксплуатации).

Выявленный брак оформляется актом о браке, подписывается с участием работников технического контроля, гл. инженера. По каждому выявленному факту брака составляется расчет потерь от брака.

Величина затрат на исправление брака может быть уменьшена на

суммы, которые отнесены на за счет поставщиков, если они признали вину. При этом эти расходы должны быть ими возмещены.

Стоимость потерь от брака может быть уменьшена на стоимость материалов, которые приходятся от разборки изделия по цене возможного использования. Таким образом, разница между затратами на исправление брака и суммой возмещаемых потерь включается в себестоимость продукции, работ, услуг.

К браку во вспомогательных производствах относятся дефекты, которые были допущены при выпуске продукции собственного производства, которая не соответствует техническим условиям и стандартам и не может быть использована по своему прямому назначению.

Синтетический учет в ж.-о №10-с ведется по каждому объекту строительства. Кроме потерь от брака, организации несут потери от простоев. Различают простой по внешним (не зависящим от организации – стихийные бедствия и пр.) и внутренним причинам (несвоевременная подача материалов, отсутствие машин, механизмов и пр.).

ЗП, налоги при простое не по вине работника оплачиваются в размере 2/3 тарифной ставки и относятся на затраты.

Потери от простоя в результате стихийных бедствий относятся в Д-т счета 90/8 «Прочие расходы по текущей деятельности».

Учет обслуживающих производств и хозяйств и их распределение (счет 29)

Обслуживающие производства и хозяйства (ОПХ) – это подразделения, работа которых не относится к прямой деятельности компании. Их задача – обеспечить условия для работы производственных цехов.

Например, в роли обслуживающих производств выступают:

- жилищно-коммунальные хозяйства гостиниц или общежитий;
- сами общежития;
- медпункты;
- детские лагеря и сады при предприятиях;
- спортивные и игровые площадки.

Четкой грани между обслуживающими производствами и хозяйствами в нормативных документах нет. Но если на выходе у таких подразделений создается продукция – это производства. Если работы или услуги – это хозяйства.

Обслуживающие производства – это непрофильные учреждения, которые так или иначе предоставляют товары или услуги сотрудникам и сторонним лицам. Их ключевые задачи – обеспечить непрерывность основного производственного процесса, оптимизировать деятельность ключевых структур и закрыть потребности промышленных цехов. Например, обеспечить работников завода жильем, их детей – детскими садами и летним отдыхом.

Объекты ОПХ обычно разделяют на несколько отделов:

Транспортный. Отвечает за перевозку материалов, товаров и других грузов по территории компании. В нем могут быть подотделы, например, диспетчерская служба или ремонтный цех.

Отдел сбыта и снабжения. Занимается утилизацией остатков, закупает материалы и сырье, реализует невостребованные ценности.

Складской. Это помещения для хранения сырья, заготовок, материалов и других ресурсов предприятия.

Еще могут быть отделы общепита – столовые и кафе, бытовые – прачечные, душевые, социально-культурные объекты – клубы, спортивные площадки и т. д.

Жилищно-коммунальные хозяйства. Если у предприятия на балансе есть дома, квартиры, общежития, учет ведется пообъектно и в разрезе каждой статьи затрат. Это может быть амортизация имущества, зарплата и налоги персонала, расходы на ремонт и обслуживание здания и придомовой территории, коммунальные услуги и прочие. Доходы при ведении такого хозяйства могут складываться из оплаты, полученной от жильцов, сдачи в аренду помещений, субсидий от государства – все это учитывается как внереализационные доходы.

Ателье, ремонтные мастерские. Это подразделения, которые обеспечивают сотрудников спецодеждой. На счете 29 будут аккумулироваться материальные затраты на покупку материалов, амортизация производственных помещений и оборудования, коммунальные услуги, зарплата персонала, налоги. При условии безубыточной работы подобных мастерских, доходы от их деятельности также поступают на счет внереализационных доходов.

Столовые, буфеты. Если в учетной политике прописаны пункты о питании работников, то расходы таких подразделений считаются прямыми затратами и входят в себестоимость продукции. На счете 29 учитываются расходы таких столовых. Если столовая датируется предприятием и работает только для его сотрудников, то после закрытия периода доходов нет. Тогда образовавшиеся убытки компенсируются за счет прибыли, которая остается после уплаты налогов.

Детские учреждения. Если на балансе организации есть ясли, детский сад, летний лагерь, то на счете 29 собирается весь перечень расходов по объекту: амортизация здания и оборудования, зарплата персонала, коммунальные услуги и пр. Такие затраты не всегда покрываются средствами, которые вносят сотрудники, чаще приходит финансирование из местного или федерального бюджета или от самого предприятия.

Санатории, дома отдыха. Многие предприятия содержат для своих сотрудников санатории, спортивные объекты, музеи. Затраты здесь ведутся по объектно. Доходы, полученные от продажи путевок, проведения культурных мероприятий, спортивных соревнований могут покрывать расходы на содержание таких объектов и отражаются в отчетности как внереализационные или доходы от неосновной деятельности.

Некоммерческие организации. К ним относятся кооперативы, садоводческие товарищества, кредитные, страховые общества, в которых хотя и предусмотрены членские взносы, но целью создания таких предприятий изначально не является получение коммерческой прибыли. Затраты таких организаций корреспондируют со счетом «Целевое финансирование», не затрагивая раздел счетов прибылей и убытков.

Обычно счет 29 используется, если масштаб обслуживающих хозяйств достаточно большой. Иначе, руководствуясь требованием рациональности, лучше вести учет затрат таких хозяйств в составе общепроизводственных расходов.

Счет 29 активный. По дебету происходит отражение прямых затрат от деятельности ОПХ – реализации товаров, услуг или работ сотрудникам и третьим лицам. Все прямые затраты проводят с кредита счетов по расчетам с сотрудниками, учету производственных запасов и других. Издержки вспомогательных производств списываются с кредита 23.

По кредиту 29 проводится фактическая себестоимость незавершенного производства – реализованных товаров, услуг, работ. В учете эти суммы относят на дебет счетов:

- по учету материальных ценностей и готовой продукции, созданной объектами ОПХ;
- учета расходов подразделений, получивших от обслуживающих хозяйств товары, работы или услуги;
- 90 – если продукция или услуги обслуживающих производств реализуются третьим лицам и т. д.

Аналитику ведут по конкретным объектам ОПХ и статьям затрат. Для детализации операций и подробного учёта можно открыть субсчета.

Например:

29.01 – для учета операций по объектам жилищно-коммунальных хозяйств: оплаты счетов, арендных платежей по нежилым объектам;

29.02 – для работы объектов, оказывающих бытовые услуги населению: мастерские, ателье, ремонт; здесь по дебету проводят издержки самих производств, по кредиту – оплаты от клиентов/потребителей;

29.03 – для расходов заведений общественного питания;

29.04 – для операций учреждений для дошкольников – садов или яслей;

29.05 – для учета деятельности санаториев, спортивных объектов, домов отдыха;

29.06 – для затрат обслуживающих хозяйств – бань, прачечных, пекарен и прочих производств;

29.07 – для операций, связанных с некоммерческой деятельностью.

Так как счет активный, на нем может образовываться только дебетовый остаток.

В настоящее время учет затрат осуществляется 2 методами:

1. **Позаказный метод** – большинству строительных организаций присущ позаказный метод учета затрат. Учету подлежат определенные конкретные объекты строительства. При этом на каждый объект – отдельный

заказ. В данном случае для учета затрат на каждый заказ открывается отдельный аналитический счет с указанием кода затрат.

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

Для обоснования расходов бухгалтеру необходима первичная документация и внутренние документы компании. К ним относятся:

Акты выполненных работ и оказанных услуг. Например, акт на техническое обслуживание оборудования или ремонтные работы. Эти документы подтверждают факт оказания услуг для производства.

Счета-фактуры и счета на оплату. Выставляются поставщиками за коммунальные услуги: электричество, отопление, водоснабжение – или аренду производственных помещений.

Накладные на передачу материалов. Например, накладные на отпуск со склада смазочных материалов для станков или спецодежды для рабочих цеха.

Табели учета рабочего времени. Необходимы для расчета заработной платы обслуживающего персонала: механиков, электриков, наладчиков и кладовщиков.

Приказы о назначении ответственных лиц. Например, приказы о закреплении сотрудников за оборудованием или производственными площадями.

Авансовые отчеты сотрудников. Документы о командировочных расходах механиков, наладчиков, электриков, связанных с ремонтом или эксплуатацией оборудования.

Лицензии, акты о проверке пожарной сигнализации. Подтверждают обязательные расходы на обеспечение безопасности производственного процесса.

Акты на списание имущества и ремонтных затрат. Если проводится капитальный ремонт оборудования, акты нужны для оформления передачи на восстановление и учета расходов.

Акты приема-передачи арендуемых производственных помещений. Если для производства арендуются помещения, такие акты подтверждают использование этих площадей.

Расчеты и ведомости по начислению амортизации. Для учета амортизации производственных зданий, оборудования и других активов, обслуживающих производство.

8.3 Синтетический и аналитический учет, на которых отражаются затраты основного производства, общепроизводственные и общехозяйственные затраты

Расходы предприятия классифицируются по видам и львиную долю в них занимают затраты основного производства, т. е. понесенные компанией на выпуск собственных продуктов. Организация учета затрат основного производства – прерогатива предприятия. Оно определяет особенности техпроцесса выпуска продукта, производственные мощности, объемы производства и структуру расходов. Все аспекты прописываются в учетной политике фирмы. В ней же закрепляются и методы формирования производственных издержек.

Учет затрат основного производства (ОП) подразделяют на синтетический (общий по всему предприятию) и аналитический (повидовой, пообъектный).

Аналитический учет затрат основного производства

В аналитическом блоке детализируют информацию по каждому конкретному объекту или выпускаемому изделию с разбивкой по видам в отдельном производственном отчете (либо другом наиболее удобном для компании варианте, например, в ведомости, или присваивая специальные шифры и аккумулируя расходы под этим кодом на протяжении всего отчетного периода) по статьям и элементам затрат.

В автоматизированных бухгалтерских программах производственные отчеты можно формировать за любой период (день, декада, месяц, т.д.). Опираясь на объем «собранных» по объекту затрат, предприятие рассчитывает себестоимость продукта. По окончании месяца производится закрытие счета 20 «Основное производство» с распределением расходов по объектам или видам. Все они должны подтверждаться первичными документами.

Синтетический учет затрат основного производства

В синтетическом учете вся аналитика объединяется, что и обеспечивает формирование сводных данных по общей величине производственных затрат, учитываемых по каждому месту возникновения, в целом по организации.

Информация о расходах основной деятельности генерируется на счете 20 «Основное производство». Регистром синтетического учета при журнально-ордерной системе выступает журнал-ордер № 10 по счету 20, при механизированном способе обработки данных – оборотно-сальдовая ведомость по сч. 20, анализ сч. 20 за отчетный период, где фиксируются корреспонденции счета с другими счетами.

Синтетический и аналитический учет затрат основного производства предприятие осуществляет руководствуясь законом о бухучете, стандартами ПБУ и в соответствии с действующим Планом счетов бухучета (утв.

постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50). Поговорим об отражении этих затрат в бухгалтерском учете компании.

Счета учета затрат основного производства

Итак, на счете 20 накапливается и объединяется информация о расходах фирмы на производство продукции, ради создания которой компания и была организована. По дебету счета фиксируют затраты, непосредственно связанные с выпуском продуктов, а также расходы вспомогательных хозяйств, затраты по управлению/обслуживанию основного производства и потери, возникающие при выпуске бракованных изделий.

С кредита счета списываются суммы фактической себестоимости произведенных продуктов и услуг в дебет счетов 40 «Выпуск продукции», 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи». Производится такое списание операцией «закрытие сч. 20» по завершении месяца при поступлении готовой продукции на склад или ее прямой реализации.

Дебетовое сальдо по сч. 20 означает наличие и величину незавершенного производства.

Особенностью счета является то, что кредитовый оборот не может превышать величину дебетового. Это значит, что предприятие не может расходовать ресурсов больше, чем поступило в производство.

8.4 Понятие незавершенного производства

В бухгалтерском учете. Незавершенное производство в бухучете – это продукция или работы, не прошедшие полного цикла или всех этапов технологического процесса. Сюда же относятся изготовленные изделия, по которым еще не провели необходимые испытания и техническую приемку, не укомплектовали и не упаковали.

В бухучете стоимость незавершенного производства отражают несколькими способами:

- по плановой или фактической себестоимости;
- по прямым затратным статьям;
- по стоимости сырья, полуфабрикатов и материалов.

Такие методы применяют при серийном или массовом производстве.

При единичном производстве оценку стоимости делают по фактическим затратам.

В налоговом учете. Похожим образом незавершенное производство характеризуется для целей налогового учета: это продукция, которая готова частично и не прошла всех этапов обработки согласно производственному процессу. Сюда входит не только продукция, но и полуфабрикаты собственного производства, материалы для производства, если они подверглись переработке.

• Организация должна выбрать метод определения стоимости продукции и закрепить его в учетной политике. От такого метода зависит

финрезультат каждого периода и сумма налога на прибыль. Незавершенку включают в состав запасов, которые учитывают согласно постановления Минфина РБ от 29.06.2011 № 50, инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденная постановлением Минфина РБ от 12.11.2010 № 133, национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы», утвержденный постановлением Минфина Республики Беларусь от 28.12.2022 № 64.

Разберем методы оценки незавершенного производства, которые применяют в бухучете.

Для метода важен точный учет остатков незавершенки. Для этого нужны нормы учета всех произведенных затрат и отклонений от норм, чтобы выявлять причины и зоны их появления.

Вводится нормативная себестоимость как своего рода учетная цена, которую рассчитывают по каждой группе или виду продукции на базе расчетной себестоимости.

Формула для расчета стоимости незавершенки этим методом:

$$\text{Стоимость НП} = \text{Количество НП} \times \text{Стоимость единицы НП}$$

Формула для расчета фактической себестоимости незавершенки и готовой продукции:

$$\text{Фактическая себестоимость} = \text{Прямые затраты} + \text{Общепроизводственные расходы} + \text{Общехозяйственные расходы}$$

Коэффициент нарастания затрат характеризует увеличение затрат на единицу продукции по мере технологического цикла. Его используют в том случае, когда нужно определить, как происходит нарастание определенных затрат, у которых есть динамика: например, оплата труда, коммунальные расходы, амортизация имущества.

Формула для расчета коэффициента нарастания:

$$\text{Коэффициент} = \frac{\text{Себестоимость единицы продукции в незавершенке}}{\text{Общая сумма затрат на производство}}$$

Это общая формула, которая отражает базовую суть коэффициента. На практике для разных типов производства применяют более сложные расчеты на основе этой формулы. Все зависит от целей расчета и характеристик производственного процесса.

По окончании месяца, чтобы выявить сальдо по счету 20, на нем учитывают затраты, понесенные в производстве. Это касается затрат прямых, косвенных и связанных с производством – общепроизводственных, общехозяйственных.

Сумма на счете 20 по дебету – это стоимость выпущенной продукции.

Она может быть двух видов:

- полная – с включением прямых, общепроизводственных и общехозяйственных затрат;
- сокращенная – с включением прямых и общепроизводственных затрат.

Метод определения себестоимости продукции нужно закрепить в учетной политике.

Затем себестоимость готовой продукции переносится на счет 40 «Выпуск продукции», счет 43 «Готовая продукция» или счет 90 «Продажи». Остаток по счету 20 – это незавершенное производство. Его можно использовать в следующем месяце или списать на счет 91.2 «Прочие доходы и расходы», например, если компания ликвидируется или производство по какому-то направлению прекращается.

Для учета всех операций составляются следующие проводки:

- Дт 20 Кт 02 (10, 23, 25, 26, 60, 69, 70) – учитываются затраты по производству продукции или выполнению работ;
- Дт 40 (43, 90) Кт 20 – списана себестоимость готовой продукции или выполненных работ.

Сальдо по дебету счета 20 после списаний – и есть сумма незавершенного производства.

Остатки незавершенки переносятся с сальдо 20 счета с конца предыдущего периода на начало следующего. То есть сумма не уходит со счета, если есть план использовать дальше незавершенное производство в технологическом процессе. При длительном цикле, скажем, в несколько месяцев, незавершенное производство будет переходить из одного месяца в другой, пока не завершится.

незавершенное производство в налоговом учете это:

- продукция или работы, которые произведены, но еще не приняты заказчиком;
- остатки по невыполненным заказам;
- полуфабрикаты собственного производства;
- сырье или материалы, отправленные в производство и подвергнутые обработке.

Оценку незавершенки в налоговом учете проводят на конец месяца, используя данные о количестве остатков по видам продукции и сумме произведенных в месяце прямых затрат.

Остатки по незавершенке, которые есть в конце налогового периода, переносятся на начало следующего и включаются в прямые затраты. При этом затраты должны соответствовать той продукции, для изготовления которой они произведены. Нужно соотносить затраты с конкретным видом продукции, а если это невозможно, нужно утвердить механизм распределения затрат по разным видам продукции и закрепить его в учетной политике. Затем такой порядок распределения затрат применяют не менее двух налоговых периодов.

Итак, незавершенное производство – это материальные ценности, которые уже отдали в производство, но они еще не прошли всех стадий производственного процесса и не стали готовой продукцией. Оценку остатков

проводят с помощью одного из трех методов, который закрепляют в учетной политике.

8.5 Методика расчета фактической себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг

Виды калькуляций: Материальные, трудовые и финансовые ресурсы, израсходованные в процессе производства на выработку продукции, выполнение работ и оказание услуг, составляют затраты на производство. Собранные на счетах затраты и объем выпущенной продукции или услуг являются данными для исчисления их себестоимости. Себестоимость определяют путем составления калькуляций.

По времени составления и назначению калькуляции подразделяются на: плановые, сметные, нормативные, отчетные (фактические), хозрасчетные.

Плановые калькуляции исчисляют среднюю себестоимость единицы продукции на планируемый период (год, квартал, месяц).

Сметная калькуляция составляется периодически по заданию заказчика.

Нормативная калькуляция составляется на основе прогрессивных норм расхода материалов, трудовых затрат и других расходов на определенную дату.

Отчетная, или фактическая калькуляция, составляется после изготовления продукции на основе фактических затрат на производство продукции. В отчетной калькуляции отражаются данные по расходу и потери, не предусмотренные плановой калькуляцией. Калькуляция фактической себестоимости является важнейшим документом для экономического анализа, планирования и разработки мероприятий по снижению себестоимости продукции (работ, услуг). Фактические калькуляции используются для контроля за производственными затратами как средство определения экономической выгодности производства.

Хозрасчетная калькуляция – это разновидность отчетной калькуляции, она составляется по хозрасчетному подразделению в целом, в нее включаются статьи, зависящие только от данного структурного подразделения. Ее составляют в ценах, предусмотренных в плановых заданиях.

В зависимости от особенностей производства, вида и объема выпускаемой продукции, применяемой технологии существуют отраслевые особенности в учете затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. В каждой отрасли используются Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг). С учетом отраслевых методик строится программное обеспечение для учета затрат производства на ПЭВМ и калькулирования себестоимости продукции.

Вопросы учета затрат на производство, методы калькулирования себестоимости продукции должны быть **отражены в учетной политике**

предприятия.

Несмотря на отраслевые особенности существуют и единые, методические подходы и последовательность учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Они сводятся к следующему:

1. В течение месяца по дебету счетов 20, 23, 25, 26 собираются все производственные затраты с кредита 10, 70, 69, 68, 60, 71 и др.

2. На счета 20, 23 списывается часть расходов будущих периодов (счет 97) как затраты отчетного месяца, и резервируются предстоящие расходы (счет 96).

3. Распределяются общепроизводственные расходы вспомогательных производств.

4. Определяется себестоимость продукции, работ и услуг вспомогательных производств и производится их списание на продукцию основного производства (в дебет 20 с кредита счета 23).

5. Суммируются и распределяются по отдельным видам продукции основного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы за отчетный месяц (в дебет 20 с кредита счетов 25, 26).

6. Определяются окончательные потери от брака и включаются в затраты основного производства (в дебет 20 с кредита счета 28).

7. Определяется стоимость незавершенного производства (НЗП) на конец отчетного периода на счете 20 «Основное производство».

8. Исчисляется фактическая себестоимость изготовленной продукции, работ, услуг (НЗПнач.+ затраты за месяц – НЗПкон – брак (неисправимый) – возвратные отходы).

Отчетная калькуляция себестоимости изделия (выпуск 5000 штук), руб. представлена в таблице 8.2.

Таблица 8.2 – Отчетная калькуляция себестоимости изделия (выпуск 5000 штук), руб.

Статьи (вид затрат, образующих себестоимость)	Факт. За прошлый год		План на текущий месяц		Факт. За отчетный месяц	
	на выпуск	на единицу	на выпуск	на единицу	на выпуск	на единицу
1. Материалы	112 000 000	22 400	130 000 000	26 000	126 000 000	25 200
2. З/пл. произв. Раб	23 000 000	4 600	29 500 000	5 900	30 000 000	6 000
3. Отчисл. соц. стр.	8 050 000	1 610	10 325 000	2 065	10 500 000	2 100
4. Общепроиз. расх	7 500 000	1 500	10 500 000	2 100	10 400 000	2 080
5. Общехоз. расх	45 000 000	9 000	46 000 000	9 200	46 000 000	9 200
6. Прочие расходы	2 760 000	552	3 540 000	708	3 600 000	720
Итого:	198 310 000	39 662	229 865 000	45 973	226 500 000	45 300

Методы калькулирования себестоимости продукции

Калькуляция фактической себестоимости – это способ определения фактической себестоимости единицы продукции. Калькуляция составляется

отдельно по каждому виду продукции в разряде статей затрат.

Группировка затрат по видам продукции и калькуляционным статьям производится с учетом особенностей производства, номенклатуры продукции (работ, услуг), технологии производства.

Существуют следующие методы учета затрат на производство и **калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг): простой, попередельный; позаказный; нормативный.**

Простой метод применяется в отраслях с однородной продукцией – добыча угля, газа, нефти, производство кирпича, цемента, производство электроэнергии и др.

Сущность простого метода калькулирования состоит в том, что общую сумму затрат делят на количество произведенной продукции.

Попередельный метод применяется на тех предприятиях, где производство четко делится на переделы, т. е. отдельные самостоятельные процессы обработки материалов, полуфабрикатов. Тогда и прямые затраты, и общепроизводственные расходы учитываются по переделам (счет 25), а общехозяйственные расходы учитываются по предприятию в целом (счет 26) и затем косвенно распределяются (металлургическая, текстильная, пищевая промышленность и др.).

Например, текстильное производство, как правило, имеет такие переделы: прядильное производство (выработка пряжи), ткацкое производство (изготовление тканей), красильное производство (крашение тканей, нанесение рисунка).

При попередельном методе учета затрат используют **бесполуфабрикатный и полуфабрикатный вариант**, при котором движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями:

– поступление полуфабрикатов на склад – дебет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и кредит 20 «Основное производство»;

– передача полуфабрикатов в дальнейшую переработку: дебет 20 и кредит 21;

– реализация полуфабрикатов другим организациям и лицам: дебет 90 «Реализация» и кредит 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Показанный метод применяется в мелкосерийных производствах, в единичных производствах, опытных производствах, строительстве.

Объектом учета затрат и калькулирования себестоимости является отдельный заказ. Прямые затраты (материалы, покупные полуфабрикаты, заработная плата производственных рабочих с начислениями на нее) относятся на каждый конкретный заказ на основе первичных документов, а косвенные расходы – распределяются пропорционально принятой базе распределения. Затем общая сумма затрат делится на количество изделий в данном заказе, и получается фактическая себестоимость одного изделия.

Нормативный метод также организуется согласно отраслевым методическим рекомендациям. Он сводится к тому, что составляется нормативная (плановая) калькуляция себестоимости на основе прогрессивных норм расхода материальных, трудовых ресурсов и других средств. В процессе

оперативного учета выявляются отклонения от действующих норм и нормативов расходов, и с учетом этих отклонений от норм и изменений норм составляется калькуляция фактической себестоимости:

$$\text{Факт. Себестоимость} = \text{Затраты норм.} + (-) \text{Откл. Норм} + (-) \text{Изм. Норм}$$

Этот метод требует четко налаженной системы норм, оперативного учета, применения специальных документов об изменениях норм и отклонениях от норм.

Нормативный метод является наиболее прогрессивным методом учета затрат на промышленных предприятиях, позволяющим своевременно находить отклонения от норм, причины и виновников и способствующим выявлению резервов снижения себестоимости и оперативного руководства производством.

Ведомость свода затрат на производство содержит данные об остатках незавершенного производства на начало месяца, затраты за отчетный месяц, себестоимость окончательного брака, остаток незавершенного производства на конец месяца (вычитается), себестоимость продукции, работ, услуг.

В крупносерийных и массовых производствах изменения норм и отклонения от норм учитываются по группам изделий, и отклонения от норм распределяются по видам продукции косвенным путем пропорционально нормативной себестоимости. Затем нормативная себестоимость конкретного изделия умножается на индекс изменения норм и отклонений от норм.

8.6 Основные хозяйственные операции по отражению на счетах бухгалтерского учета затрат основного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат

В таблице 8.3 отражены основные проводки основного производства.

Таблица 8.3 – Счета синтетического учета основного производства (счет 20)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Амортизация оборудования	20	02
2	Амортизация нематериальных активов	20	05
3	Передали сырье и материалы для производства	20	10
4	Передали полуфабрикаты для производства	20	21
5	Списали стоимость работ, оказанных вспомогательным производством	20	23
6	Списали общепроизводственные расходы	20	25
7	Списали общехозяйственные расходы	20	26
8	Обнаружили производственный брак	20	28

Окончание таблицы 8.3

1	2	3	4
9	Списали себестоимость товаров, израсходованных при производстве	20	41
10	Учли стоимость работ сторонних компаний в производстве	20	60
11	Начислили зарплату сотрудникам, занятым в производстве	20	70
12	Начислили страховые взносы на зарплату сотрудников, занятых в производстве	20	69
13	Начислен оценочный резерв на оплату отпусков производственного персонала	20	96
14	Списали себестоимость произведенных полуфабрикатов	21	20
15	Отразили фактическую себестоимость продукции	40	20
16	Списана себестоимость фактически изготовленной продукции	43	20
17	Списаны потери от порчи ценностей	94	20
18	Списана себестоимость реализованной незавершенной продукции	90.2	20

В таблице 8.4 отражены основные проводки вспомогательного производства.

Таблица 8.4 – Счета синтетического учета вспомогательного производства (счета 23)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Учли амортизацию основных средств	23	02
2	Учли амортизацию НМА	23	04
3	Учли материальные расходы	23	10
4	Учли услуги сторонних организаций	23	60, 76
5	Учли страховые взносы с зарплаты	23	69
6	Учли зарплату	23	70
7	Учли расходы подотчетных лиц, например, командировочные	23	71
8	Сформировали резерв предстоящих расходов, например, на выплату отпускных	23	96
9	Распределили в конце месяца общепроизводственные расходы на вспомогательные производства	23	25
10	Продукцию вспомогательного производства использовали для основного или обслуживающего производства	20, 29	23
11	Продукцию вспомогательного производства использовали для создания полуфабрикатов, если в организации применяется полуфабрикатный метод учета	21	23
12	Продукцию вспомогательного производства реализовали на сторону при варианте учета по фактической себестоимости	43	23
13	Продукцию вспомогательного производства реализовали на сторону при варианте учета по плановой себестоимости	40	23
14	Вспомогательное производство произвело работы или оказало услуги сторонним организациям	90.2	23
15	Обнаружили брак	28	23
16	По результатам инвентаризации выявили недостачу	94	23

В таблице 8.5 отражены основные проводки общепроизводственных расходов.

Таблица 8.5 – Счета синтетического учета общепроизводственных расходов (счета 25)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Начислена зарплата механику	25	70
2	Начислены страховые взносы	25	69
3	Начислена амортизация оборудования	25	02
4	Оплачена коммуналка	25	60
5	Оплатили услуги подрядчика по ремонту оборудования	25	60
6	Начислена зарплата наладчикам оборудования	25	70
7	Использованы материалы для ремонта или обслуживания станков	25	10
8	Списание на себестоимость основной продукции	20	25
9	Списание на затраты вспомогательных производств	23	25
10	Списание на расходы обслуживающих хозяйств	29	25
11	Списание на потери от брака	28	25
12	Передача затрат между головной и дочерними компаниями	79	25
13	Возвратные отходы, пригодные для повторного использования	10	25

В таблице 8.6 отражены основные проводки общехозяйственных расходов.

Таблица 8.6 – Счета синтетического учета общехозяйственных расходов (счет 26)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	зарплата общехозяйственного персонала	26	70
2	социальные отчисления на зарплату	26	69
3	затраты на связь, уборку офиса и другие общехозяйственные расходы	26	76
4	амортизация внеоборотных активов, используемых в общехозяйственных целях	26	02
5	стоимость материалов, списанных на общехозяйственные нужды	26	10
6	списание общехозяйственных расходов на себестоимость продаж	90	26
7	Если общехозяйственные расходы непосредственно связаны с приобретением или изготовлением запасов, они списываются проводками: для капитализации затрат в себестоимость запасов	20, 23, 29	26

В таблице 8.7 отражены основные проводки брака в производстве.

Таблица 8.7 – Счета синтетического учета брака в производстве (счета 28)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Брак обнаружили на предприятии	28	20 (21, 23, 29)
2	Бракованную продукцию вернул покупатель	28	43, 40
3	Учли расходы на исправление брака	28	10 (70, 69, 76)
4	Часть материалов, которые ранее использовали на изготовление бракованной продукции, передали на склад	10	28
5	Компенсация брака виновником: сотрудником предприятия или сторонним лицом, например, подрядчиком	73 (76)	28
6	Итоговые потери от брака с учетом исправлений, возврата материалов и компенсаций отнесли на себестоимость	20 (21, 23, 29)	28

В таблице 8.8 отражены основные проводки обслуживающих производств и хозяйств.

Таблица 8.8 – Счета синтетического учета обслуживающих производств и хозяйств (счета 29)

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Начислили амортизацию по имуществу, применяемому в деятельности ОПХ	29	02
2	Начислили амортизацию по объектам НМА, применяемым в работе обслуживающего хозяйства	29	05
3	Пустили материалы на цели обслуживающего производства	29	10
4	Потери от бракованных материалов включили в расходы обслуживающего производства	29	28
5	Включили затраты на услуги подрядчика в расходы объекта ОПХ	29	60
6	Начислили зарплату сотрудникам обслуживающих хозяйств	29	70
7	Оприходовали излишки, обнаруженные во время инвентаризации ОПХ	29	91.01
8	Включили резерв предстоящих расходов в состав издержек ОПХ	29	96
9	Приняли к учёту МЦ, возвращенные на склад и отнесенные к затратам ОПХ ранее	10	29
10	Списали фактическую себестоимость реализованных товаров обслуживающего производства	40	29
11	Приняли к учету готовую продукцию, произведенную ОПХ	43	29
12	Объект ОПХ произвел работу, связанную с реализацией товаров	44	29
13	Материальный ущерб, нанесенный сотрудником объекту ОПХ, отнесен на виновника	73.02	29
14	Списали себестоимость товаров или услуг обслуживающих хозяйств	90.02	29
15	Приняли к учету недостачу, обнаруженную в обслуживающем производстве	94	29

8.7 Состав, учет и распределение косвенных затрат для формирования себестоимости продукции

Себестоимость продукции (работ, услуг) основного производства включает в себя (абз. 2 ч. 1 п. 9 Инструкции N 102) (рисунок 8.1):

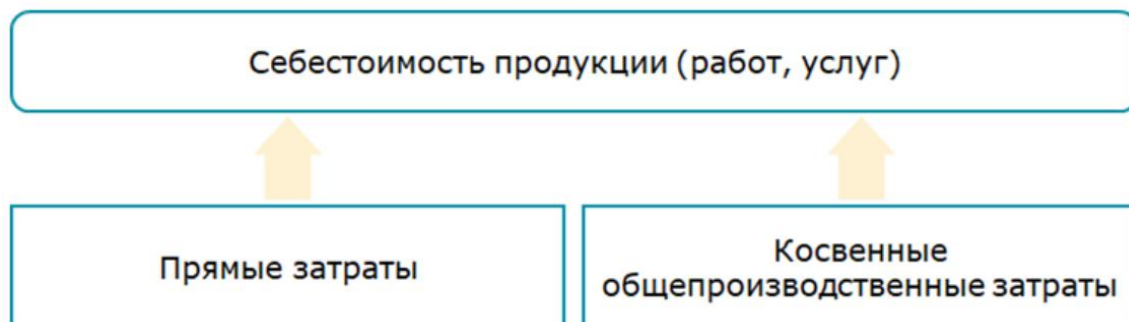


Рисунок 8.1 – Состав себестоимости продукции

1. Прямые затраты – затраты, связанные с производством определенного вида продукции (работ, услуг), которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции (работ, услуг) (абз. 5 ч. 1 п. 2 Инструкции N 102).

К ним, в частности, относятся затраты (ч. 2 – 4 п. 9 Инструкции N 102):

- на сырье и материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, израсходованные на производство определенного вида продукции (работ, услуг);
- оплату труда работников, занятых в производстве продукции (работ, услуг);
- взносы в ФСЗН и Белгосстрах, начисленные на зарплату этих работников.

Прямые затраты в бухучете отражаются на счете 20 «Основное производство» (п. 23 Инструкции N 50) (таблица 8.9):

Таблица 8.9 – Прямые затраты

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражены прямые затраты	20	10, 60, 70, 69, 76 и др.

К счету 20 могут открываться субсчета по видам основного производства (ч. 2 п. 23 Инструкции N 50).

Аналитический учет по счету 20 ведется по видам производимой продукции (работ, услуг) и (или) в ином порядке, установленном в учетной политике организации (ч. 7 п. 23 Инструкции N 50).

2. Косвенные общепроизводственные затраты – затраты, связанные с производством нескольких видов продукции (работ, услуг), которые не могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции (работ, услуг) (абз. 4 ч. 1 п. 2 Инструкции N 102).

Косвенные общепроизводственные затраты отражаются на счете 25 «Общепроизводственные затраты» (п. 27 Инструкции N 50) (таблица 8.10):

Таблица 8.10 – Косвенные общепроизводственные затраты

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражены косвенные общепроизводственные затраты	25	02, 10, 60, 70, 69, 76 и др.

В свою очередь, **косвенные общепроизводственные затраты** включают в себя:

– **переменные затраты**, величина которых изменяется пропорционально изменению объемов производимой продукции (работ, услуг) (ч. 6 п. 9 Инструкции N 102);

– **условно-постоянные затраты**, величина которых мало зависит от объема произведенной продукции (работ, услуг).

Переменные косвенные общепроизводственные затраты относятся на себестоимость определенного вида продукции (работ, услуг) по определенной базе распределения (абз. 4 ч. 1 п. 2 Инструкции N 102) (таблица 8.11):

Таблица 8.11 – Косвенные общепроизводственные затраты

Содержание операции	Дебет	Кредит
Переменные косвенные общепроизводственные затраты включены в себестоимость производимой продукции (работ, услуг)	20	25

База распределения устанавливается в учетной политике (п. 5 ст. 9 Закона N 57-3).

В качестве базы распределения могут, например, приниматься:

- расходы на оплату труда производственных рабочих;
- прямые материальные затраты;
- сумма всех прямых затрат;
- объем выпуска продукции по плану (отчету) в фактических ценах.

Условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты (п. 11 Инструкции N 102):

– либо включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) вместе с переменными косвенными общепроизводственными затратами (пропорционально базе распределения);

– либо относятся к управленческим расходам и в конце месяца списываются на счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-5 «Управленческие расходы»).

Порядок устанавливается в учетной политике организации (п. 5 ст. 9 Закона N 57-3).

По мере готовности продукции ее себестоимость переносится со счета 20 на счет 43 «Готовая продукция», а по мере реализации – на счет 90 (субсчет

90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг») (ч. 5 п. 23, ч. 4 п. 34, ч. 10, 11 п. 70 Инструкции N 50) (таблица 9.12):

Таблица 8.12 – Отражена себестоимость готовой продукции

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена себестоимость готовой продукции	43	20
Отражена себестоимость реализованной продукции	90-4	43

Себестоимость выполненных работ, оказанных услуг списывается на счет 90 (субсчет 90-4) (ч. 3 п. 34, ч. 10, 11 п. 70 Инструкции N 50) (таблица 9.13):

Таблица 8.13 – Отражена себестоимость выполненных работ, оказанных услуг

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена себестоимость выполненных работ, оказанных услуг	90-4	20

Пример. Определение себестоимости продукции

Организация изготавливает два вида продукции: изделие 1 и изделие 2. Прямые затраты на производство за отчетный месяц составили соответственно 50 тыс. руб. и 100 тыс. руб. Косвенные общепроизводственные затраты за месяц – 30 тыс. руб., в том числе условно-постоянные – 9 тыс. руб.

Ситуация 1. Согласно учетной политике все косвенные общепроизводственные затраты списываются на себестоимость пропорционально прямым затратам (таблица 8.14):

Таблица 8.14 – Ситуация 1

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	
			Изделие 1	Изделие 2
Отражены прямые затраты	20	60 (70, 69 и др.)	50	100
Отражены косвенные общепроизводственные затраты	25	02 (10, 60 и др.)	30	
Включены в себестоимость косвенные общепроизводственные затраты	20	25	10 (30 / (50 + 100) x 50)	20 (30 / (50 + 100) x 100)
Отражена себестоимость готовой продукции	43	20	60 (50 + 10)	120 (100 + 20)
Отражена себестоимость реализованной продукции	90-4	43	60	120

Ситуация 2. В соответствии с учетной политикой переменные косвенные общепроизводственные затраты списываются на себестоимость

пропорционально прямым затратам, а условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты включаются в состав управленческих расходов (таблица 8.15):

Таблица 8.15 – Ситуация 2

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	
			Изделие 1	Изделие 2
Отражены прямые затраты	20	60 (70, 69 и др.)	50	100
Отражены косвенные общепроизводственные затраты	25	02 (10, 60 и др.)	30	
Включены в себестоимость переменные косвенные общепроизводственные затраты	20	25	7 $((30 - 9) / (50 + 100) \times 50)$	14 $((30 - 9) / (50 + 100) \times 100)$
Отражена себестоимость готовой продукции	43	20	57 (50 + 7)	114 (100 + 14)
Отражена себестоимость реализованной продукции	90-4	43	57	114
Списаны условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты, не учтенные в себестоимости продукции	90-5	25	9	

Тема 9. УЧЕТ ВЫПУСКА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

9.1 Понятие готовой продукции. Документальное оформление готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг

9.2 Учет движения готовой продукции

9.3 Экономическая сущность процесса реализации. Документальное подтверждение момента реализации

9.4 Понятие коммерческие расходы (расходы на реализацию)

9.5 Синтетический и аналитический учет выпуска и реализации готовой продукции

9.6 Методика определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг

9.7 Учет налогов из выручки от реализации продукции, работ и услуг

9.1 Понятие готовой продукции. Документальное оформление готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг

Готовая продукция – изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество.

Готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком оценки. Такое определение содержится в п.3.3 государственного стандарта Республики Беларусь СТБ 52.4.01-2007 «Оценка стоимости объектов гражданских прав. Оценка машин, оборудования, инвентаря, материалов».

В случае если в организации отсутствует склад готовой продукции, то продукция включается в состав готовой по моменту ее отгрузки.

Если в организации отсутствует склад готовой продукции, то продукция включается в состав готовой по моменту ее отгрузки. Продукция, подлежащая сдаче заказчиком на месте и не оформленная актом приемки, остается в составе незавершенного производства и в состав готовой продукции не включается.

Счет 43 «Готовая продукция» предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность (п.34 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)).

Порядок бухгалтерского учета готовой продукции изложен в главе 7 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (далее –

Инструкция № 133) и главе III Методических рекомендаций по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь, утвержденных приказом Министерства промышленности Республики Беларусь от 05.06.2015 № 273.

В аналитическом учете по отдельным наименованиям изделий готовой продукции могут применяться учетные цены (отпускные цены, плановая себестоимость, нормативная себестоимость и другие) с отдельным отражением в регистрах отклонений фактической себестоимости этих изделий от их стоимости по учетным ценам. Указанные отклонения учитываются по однородным группам готовых изделий (п.112 Инструкции № 133).

Порядок расчета отклонений приведен в пп.113, 114 Инструкции № 133.

Учет готовой продукции осуществляется по местам хранения и отдельным ее видам в количественных и стоимостных показателях. Количественный учет готовой продукции ведется в единицах измерения, принятых в данной организации, исходя из ее физических свойств (объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно) (п.109 Инструкции № 133).

С момента отпуска готовой продукции со склада производственного цеха до момента ее поступления на склад готовой продукции она находится, по сути, в подотчете работника организации.

Указание отпускной цены при внутреннем перемещении позволит организации возместить организации реальный ущерб в случае необеспечения работником сохранности полученной и перевозимой им готовой продукции.

Работник, получивший под отчет готовую продукцию, в случае необеспечения ее сохранности несет полную материальную ответственность за ущерб, причиненный по его вине, на основании ст.404 Трудового кодекса РБ.

Типовыми формами товарно-транспортной накладной формы ТТН-1 и товарной накладной ТН-2 предусмотрено наличие в них реквизитов по НДС – ставки налога и суммы.

В соответствии с п.1 ст.105 Налогового кодекса РБ плательщик **при реализации товаров** по свободным отпускным ценам (с учетом акцизов для подакцизных товаров) дополнительно к цене товаров **обязан предъявить** к оплате покупателю этих товаров соответствующую сумму налога на добавленную стоимость. В расчетных и первичных учетных документах соответствующие сумма и ставка налога на добавленную стоимость выделяются отдельной строкой.

Поскольку перемещение готовой продукции со склада производственного помещения на склад готовой продукции не является реализацией, указания в товарных и товарно-транспортных накладных реквизитов по НДС (ставки и суммы налога) не требуется.

9.2 Учет движения готовой продукции

Факт изготовления готовой продукции целесообразно оформлять отдельным первичным документом.

Единой утвержденной формы такого документа нет. Она зависит от организационной структуры организации, выпускаемого ассортимента, организации технологического процесса и многих других факторов.

В качестве первичного документа может выступать маршрутный лист, акт (ведомость) выпуска готовой продукции и др. По этим же документам может осуществляться передача готовой продукции на склад. Эти документы могут быть как разовыми, так и накопительными.

Формы первичной учетной документации разрабатываются отраслевыми министерствами или непосредственно самими организациями. Применение разработанных форм первичных документов в организации фиксируется в приказе об учетной политике.

Первичный учетный документ должен содержать все обязательные реквизиты, предусмотренные для первичных учетных документов Указом Президента РБ от 15.03.2011 № 114 «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов».

Первичные учетные документы в соответствии с подп.1.4 п.1 названного Указа № 114 должны содержать следующие сведения:

- наименование документа, дату его составления;
- наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя;
- содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях (или в стоимостных показателях);
- должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи.

В зависимости от характера хозяйственных операций и системы обработки данных в первичные учетные документы могут включаться дополнительные реквизиты. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, должен быть согласован с главным бухгалтером и утвержден руководителем организации.

На основании первичных документов, подтверждающих выпуск готовой продукции, в бухгалтерском учете производится запись:

Д-т 43 «Готовая продукция» – К-т 20 «Основное производство» – на фактическую себестоимость изготовленной готовой продукции.

Дебетовое сальдо по счету 20 на конец месяца представляет собой стоимость незавершенного производства.

Методику расчета себестоимости незавершенного производства следует закрепить в учетной политике организации.

Оформление накладных при внутреннем перемещении готовой продукции

Если склад готовой продукции организации и склад производственного цеха находятся на разных территориях, возникает необходимость транспортировки продукции на склад с помощью автомобильных транспортных средств.

В таких случаях на перевозку этой продукции должны быть оформлены товарно-транспортные накладные.

Инструкция по заполнению типовых форм первичных учетных документов ТТН-1 «Товарно-транспортная накладная» и ТН-2 «Товарная накладная» и формы названных накладных утверждены постановлением Минфина РБ от 18.12.2008 № 192 (далее – Инструкция № 192).

Накладные ТТН-1 и ТН-2 применяются юридическими лицами всех форм собственности и индивидуальными предпринимателями и являются основанием для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и оприходования их у грузополучателя, а также для складского, оперативного и бухгалтерского учета (п.2 Инструкции № 192). Указанные накладные применяются в т.ч. и при отгрузке готовой продукции.

Для учета движения товаров при их перемещении с участием транспортных средств, расчетов за их перевозки и учета выполненной транспортной работы в порядке, установленном Законом РБ от 14.08.2007 № 278-З «Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках», предназначена накладная формы ТТН-1.

Согласно п.8 Разъяснения о порядке применения товарно-транспортных и товарных накладных, приведенного в письме Минфина РБ от 15.07.2004 № 15-9/338, в случае, если склад готовой продукции находится за пределами организации и доставка готовой продукции (товара) осуществляется автомобильным транспортом, то в этом случае выписывается товарно-транспортная накладная формы ТТН-1.

Так как при отгрузке готовой продукции со склада производственного цеха на склад готовой продукции, находящийся по другому адресу, происходит изменение в размещении активов организации, данная хозяйственная операция подлежит регистрации на счетах бухгалтерского учета в оценке, установленной учетной политикой. При внутреннем перемещении изменения коснутся только данных аналитического учета по местам размещения (складам) и по материально ответственным лицам. В учете делается запись:

Д-т 43 «Готовая продукция»/склад 2 – **К-т 43** «Готовая продукция»/склад 1 – в количественном выражении в разрезе номенклатуры готовой продукции на основании товарно-транспортных накладных.

При оформлении ТТН-1 подлежат обязательному заполнению реквизиты, содержащие сведения об участниках совершаемой хозяйственной операции (грузоотправителе, грузополучателе, заказчике автомобильной перевозки (плательщике)); ее содержании и оценке в натуральных, количественных и денежных показателях; сведения о лицах, ответственных за совершение

хозяйственной операции и правильность ее оформления, с указанием их должностей, фамилий, инициалов и личных подписей.

При заполнении раздела I «Товарный раздел» в графе 4 указывается цена единицы товара, сформированная в соответствии с законодательством, по которой производится отгрузка.

При перемещении товаров для собственных нужд (внутреннем перемещении) могут указываться и иные цены, к примеру, учетные.

Поскольку в рассматриваемой ситуации учетные цены не применяются, отгрузка готовой продукции со склада производственного цеха осуществляется постоянно в течение отчетного периода (месяца), а фактическая себестоимость готовой продукции известна только по окончании отчетного месяца, то в графе 4 товарно-транспортной накладной **целесообразно указывать сформированную отпускную цену без НДС.**

Указание сформированных отпускных цен в товарно-транспортных накладных, заполняемых при внутреннем перемещении готовой продукции со склада цеха на склад готовой продукции, необходимо также для установления уровня ответственности перевозчика за вверенный груз.

Указание сформированной отпускной цены в накладной при перемещении готовой продукции со склада производственного помещения на склад готовой продукции целесообразно также и в тех случаях, когда готовая продукция перемещается с участием собственного автотранспорта.

Согласно ст.739 Гражданского кодекса РФ (далее – ГК) по договору перевозки груза перевозчик обязуется доставить вверенный ему отправителем груз в пункт назначения и выдать его уполномоченному на получение груза лицу (получателю), а отправитель обязуется уплатить за перевозку груза установленную плату. Заключение договора перевозки груза подтверждается составлением транспортной накладной (коносамента или иного документа на груз, предусмотренного транспортным уставом или кодексом, иными актами законодательства).

Перевозчик несет ответственность за несохранность груза или багажа, произошедшую после принятия его к перевозке и до выдачи грузополучателю, уполномоченному им лицу или лицу, уполномоченному на получение багажа. Такая ответственность возникает, если перевозчик не докажет, что утрата, недостача или повреждение (порча) груза или багажа произошли вследствие обстоятельств, которые перевозчик не мог предотвратить и устранение которых от него не зависело.

Ущерб, причиненный при перевозке груза или багажа, возмещается перевозчиком:

- в случае утраты или недостачи груза или багажа – в размере стоимости утраченного или недостающего груза или багажа;
- в случае повреждения (порчи) груза или багажа – в размере суммы, на которую понизилась его стоимость, а при невозможности восстановления поврежденного груза или багажа – в размере его стоимости;

- в случае утраты груза или багажа, сданного к перевозке с объявлением его ценности, – в размере объявленной стоимости груза или багажа (ст.750 ГК).

9.3 Экономическая сущность процесса реализации. Документальное подтверждение момента реализации

При отражении выручки от реализации в бухгалтерском учете следует руководствоваться:

- Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкция № 102);
- Инструкцией о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50).

Выручка от реализации продукции, товаров признается в бухгалтерском учете при соблюдении следующих условий:

- покупателю переданы риски и выгоды, связанные с правом собственности на продукцию, товары;
- сумма выручки может быть определена;
- организацией предполагается получение экономических выгод в результате совершения хозяйственной операции;
- расходы, которые произведены или будут произведены при совершении хозяйственной операции, могут быть определены (п.17 Инструкции № 102).

Все названные условия на дату передачи мебели работнику выполняются, поэтому в бухгалтерском учете выручка от реализации отражается на дату передачи мебели работнику.

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда, а также по выплате им дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации (п.55 Инструкции № 50).

Для обобщения информации о расчетах с работниками, кроме расчетов по оплате труда, расчетов по выплате работникам дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации, расчетов с подотчетными лицами, предназначен счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (часть первая п.57 Инструкции № 50).

К счету 73 может быть открыт субсчет 73-1 «Расчеты по предоставленным займам», на котором учитываются расчеты с работниками по предоставленным им займам.

Предоставление рассрочки оплаты за приобретенный товар является коммерческим займом (ст.770 Гражданского кодекса Республики Беларусь).

Поэтому представляется, что реализацию продукции работнику с рассрочкой платежа следует рассматривать как коммерческий заем и отражать с использованием субсчета 73-1, а не счета 70.

Поступившие от работников-заемщиков платежи отражаются по дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 и кредиту субсчета 73-1.

Документальное оформление реализации мебели работнику организации.

Каждая хозяйственная операция подлежит оформлению первичным учетным документом (п.1 ст.10 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности»).

Для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителя и (или) принятия к учету у грузополучателя при перемещении товаров внутри организации между местами хранения и (или) производства, расположенными по разным адресам (за исключением перемещения товаров в пределах одного здания), организациями и индивидуальными предпринимателями применяются накладная ТТН-1 и накладная ТН-2. При реализации товаров по договорам розничной купли-продажи накладные ТТН-1 и ТН-2 могут не применяться (часть вторая п.1 Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2016 № 58).

Накладная ТТН-1 оформляется в случаях, предусмотренных Законом Республики Беларусь от 14.08.2007 № 278-З «Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках» и Правилами автомобильных перевозок грузов, утвержденными постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30.06.2008 № 970, а также при осуществлении внутриреспубликанских автомобильных перевозок для собственных нужд.

Пунктом 22 названных Правил установлено, что при внутриреспубликанских перевозках грузов товарного характера должна быть оформлена товарно-транспортная накладная.

Поэтому на отпуск мебели работнику следует оформить накладную ТТН-1.

9.4 Понятие коммерческие расходы (расходы на реализацию)

Так, организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 отражают расходы:

- на упаковку изделий на складах готовой продукции;
- доставку продукции к месту отправления, погрузки в транспортные средства;
- содержание помещений для хранения продукции в местах ее реализации;
- рекламу;
- другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую и торгово-производственную деятельность (т.е. общественное питание), на счете 44 "Расходы на реализацию" отражаются расходы:

- на транспортировку товаров;
- оплату труда;
- содержание зданий, сооружений, инвентаря;
- хранение, подработку и упаковку товаров;
- рекламу;
- другие аналогичные по назначению расходы.

Как видим, в базовом документе, регламентирующем порядок ведения бухгалтерского учета, обозначен лишь небольшой перечень расходов на реализацию, цель которого – определить в первую очередь характер таких расходов, а не перечислить их полную номенклатуру.

В учетной политике организации следует детализировать расходы на реализацию.

Детализацию расходов, в т.ч. и с целью их отнесения к расходам на реализацию, организации осуществляют самостоятельно. При этом необходимо руководствоваться общим смыслом и направленностью, заданными вышеуказанными положениями Плана счетов.

При формировании **учетной политики** организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики организация разрабатывает соответствующий способ исходя из иных положений по бухгалтерскому учету и отчетности. Такая норма установлена в п. 12 Инструкции по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации", утвержденной постановлением Минфина РБ от 17.04.2002 № 62.

Номенклатура расходов на реализацию для производственных и торговых организаций

При определении учетной политики организации в области номенклатуры расходов на реализацию также можно учитывать (либо принимать во внимание):

1) производственным организациям – положения отраслевых методических рекомендаций по калькулированию себестоимости в части состава расходов на реализацию (коммерческих расходов), которые утверждены и действуют на сегодняшний день либо которые были ранее утверждены, однако на сегодня утратили силу в связи с отменой Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденных постановлением Минэкономики, Минфина и Минтруда и соцзащиты РБ от 30.10.2008 № 210/161/151 (далее – Основные положения). Также можно учитывать перечень расходов, связанных со сбытом, который ранее был приведен в Основных положениях (п. 3.29). В него были включены расходы:

- на упаковку (в т.ч. затраты на маркирование продукции штриховыми идентификационными кодами), хранение, транспортировку до пункта, обусловленного договором, погрузку в транспортные средства (кроме случаев, когда они возмещаются покупателями сверх цены продукции);

- оплату услуг банков, иных небанковских кредитно-финансовых организаций по осуществлению в соответствии с заключенными договорами факторинговых операций и операций по учету векселей (покупка векселей банком до наступления срока платежа), в т.ч. разницы между суммой денежного обязательства должника и суммой, выплачиваемой фактором (банком) кредитору (векселедержателю);

- оплату вознаграждений в соответствии с заключенными договорами комиссии и поручения;

- маркетинговые услуги. Для целей Основных положений маркетинговые услуги представляли собой мероприятия в области исследования торгово-сбытовой деятельности предприятия, изучения всех факторов, оказывающих влияние на процесс производства и продвижение товаров (работ, услуг) от производителя к потребителю с целью их прибыльной реализации;

- рекламу, включая участие в выставках, ярмарках, выставках-продажах, стоимость образцов товаров, выставочных буклетов и прочее, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателям или посредническим организациям в целях рекламы и не подлежащих возврату;

- предпродажную подготовку;

- прочие затраты.

Использование при определении состава расходов на реализацию Основных положений и отраслевых методических рекомендаций по калькулированию в настоящее время обязательным не является. Эти документы можно использовать как вспомогательный материал для целей анализа и формирования учетной политики. При этом должны учитываться направления таких расходов, определенные Планом счетов;

2) торговым организациям – положения Методических указаний по составу и учету издержек обращения (производства), финансовых результатов деятельности организаций торговли и общественного питания, утвержденных приказом Минторга РБ от 20.09.2002 № 86 (далее – Приказ). Заметим, что Приказ нормативным документом не является и его применение можно обозначить, скорее, как рекомендательное, нежели обязательное.

Согласно Плану счетов торговые организации на счете 44 учитывают все понесенные расходы, в т.ч. и связанные с управлением торговой организацией (управленческие расходы). Этому принципу, в целом, соответствует и Приказ: в нем приводится номенклатура статей расходов на реализацию торговой организации (в Приказе в старой терминологии – издержек обращения) с детализацией расходов по каждой статье (см. таблицу 9.1).

Таблица 9.1 – Комерческие расходы на реализацию продукции

Номер статьи	Наименование статей
1	Транспортные расходы, связанные с доставкой товаров а организации торговли и общественного питания
2	Транспортные расходы по доставке товаров покупателям
3	Расходы на оплату труда персонала
4	Расходы по аренде (лизингу) основных средств и нематериальных активов
5	Расходы на содержание сооружений, помещений и инвенторя
6	Амортизация основных средств и нематериальных активов
7	Затраты и отчисления на ремонт основных средств
8	Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов
9	Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд в организациях общественного питания
10	Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров
11	Расходы на торговую рекламу
12	Проценты за пользование кредитами и займами
13	Потери товаров при транспортировке, хранении и реализации в пределах норм, технологические отходы
14	Расходы на тару
15	Налоги, отчисления и сборы, включаемые в издержки обращения (производства)
16	Причие нормируемые затраты, включаемые в издержки обращения (производства)
17	Расходы по обеспечению условий труда персонала
18	Расходы по управлению и функционированию торговой организации
19	Прочие расходы

9.5 Синтетический и аналитический учет выпуска и реализации готовой продукции

Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50).

Для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, предназначен счет 43 "Готовая продукция".

Стоимость готовой продукции, изготовленной для реализации или предназначенной для собственных нужд организации, отражают по дебету счета 43 и кредиту счетов учета затрат на производство. Аналитический учет по счету 43 ведут по местам хранения и отдельным видам готовой продукции (п. 34).

По дебету счета 45 "Товары отгруженные" может быть отражена стоимость отгруженной продукции. Аналитический учет по счету 45 ведут по местам нахождения и отдельным видам отгруженной продукции, товаров (п. 36).

В аналитическом учете по отдельным наименованиям изделий допускается применение учетных цен (отпускных цен, плановой себестоимости, нормативной себестоимости и др.) с отдельным отражением в регистрах отклонений фактической себестоимости этих изделий от их стоимости по учетным ценам. Указанные отклонения учитывают по однородным группам готовых изделий (п. 112).

Порядок определения и списания отклонений фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящихся к выбывшей и оставшейся на конец отчетного периода готовой продукции, прописан в п. 113 Инструкции № 133.

Учет готовой продукции осуществляют по местам хранения и отдельным ее видам в количественных и стоимостных показателях. Количественный учет готовой продукции ведется в единицах измерения, принятых в данной организации, исходя из ее физических свойств: объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно (п. 109).

Приказ Минсельхозпрода РБ от 14.08.2007 № 363 "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету сельскохозяйственной продукции и производственных запасов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции", с учетом изменений от 18.08.2011 № 321.

Корреспонденция счета 43 с другими счетами установлена согласно приложению 26 к Инструкции № 50.

Кроме того, в случае возникновения в процессе деятельности организации хозяйственных операций, корреспонденция счетов по которым не установлена Инструкцией № 50, организация может составлять соответствующую корреспонденцию счетов (таблица 9.2) исходя из содержания хозяйственной операции (п.4 Инструкции № 50).

Таблица 9.2 – Основные проводки по учету и реализации готовой продукции

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Основание для записи
ПО ДЕБЕТУ СЧЕТА 43				
1	Оприходован законченный строительный объект, предназначенный для дальнейшей реализации	43	08	Пункт 57 Инструкции о порядке формирования стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете, утвержденной постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 14.05.2007 № 10
2	Принята на склад из производства готовая продукция	43	20	Пункт 110 Инструкции № 133; часть вторая п.34 Инструкции № 50
3	Принята на склад готовая продукция вспомогательных производств	43	23	Пункт 110 Инструкции № 133; часть вторая п.34 Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Основание для записи
4	Принята на склад готовая продукция от обслуживающих производств и хозяйств	43	<u>29</u>	Пункт 110 Инструкции № 133; часть вторая п.34 Инструкции № 50
5	Отражена внутрихозяйственная передача готовой продукции	43	43	Приложение 26 к Инструкции № 50
6	Оприходована продукция, полученная от граждан для последующей реализации в сельскохозяйственных организациях	43	<u>76</u>	Подпункт 7.25.5 п.7.25 Методических указаний по бухгалтерскому учету сельскохозяйственной продукции и производственных запасов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14.08.2007 № 363
7	Отражена в учете стоимость продукции, полученной от структурного подразделения, выделенного на отдельный баланс	43	<u>79</u>	Часть вторая п.61 Инструкции № 50
8	Приняты на учет излишки готовой продукции, выявленные при инвентаризации	43	<u>90-7</u>	Абзац 3 п.13 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкции № 102)
9	Отражена дооценка готовой продукции животноводства	43	90-7	Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства торговли Республики Беларусь от 16.01.2007 № 11/6/4 «О переоценке остатков товаров юридическими лицами, участвующими в формировании стабилизационных фондов продуктов животноводства»
ПО КРЕДИТУ СЧЕТА 43				
1	Отражена в учете готовая продукция, предназначенная для использования в самой организации в качестве основных средств	<u>01</u>	43	Пункт 4 Инструкции № 50
2	Передана готовая продукция в качестве вклада в уставный фонд	<u>06</u>	43	Пункт 4 Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Основание для записи
	другой организации или в качестве вклада по договору простого товарищества			
3	Отражена в учете готовая продукция, предназначенная для использования в самой организации в качестве материалов	<u>10</u>	43	Приложение 26 к Инструкции № 50
4	Списана на себестоимость производителями печатных изданий стоимость экземпляров изданий, подлежащих обязательной рассылке	20	43	Пункт 12 Положения об обязательном бесплатном экземпляре документов, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.09.2008 № 1284
От редакции «Бизнес-Инфо» С 1 января 2021 г. расходы на производство и рассылку обязательного экземпляра их производители относят на себестоимость документов, входящих в систему обязательного экземпляра (п.12 Положения № 1284 в редакции постановления Совета Министров Республики Беларусь от 30.12.2020 № 790)				
5	Готовая продукция использована во вспомогательном производстве	23	43	Часть третья п.26 Инструкции № 50, приложение 26 к Инструкции № 50
6	Готовая продукция использована для общепроизводственных нужд	<u>25</u>	43	Часть вторая п.27 Инструкции № 50, приложение 26 к Инструкции № 50
7	Готовая продукция использована для нужд общехозяйственного назначения	<u>26</u>	43	Часть вторая п.28 Инструкции № 50, приложение 26 к Инструкции № 50
8	Отражена в составе брака готовая продукция, если выявленные дефекты являются производственными	<u>28</u>	43	Пункт 28 Инструкции № 50, приложение 26 к Инструкции № 50
Справочно При обнаружении дефектов в готовой продукции на складе готовой продукции следует учитывать причины появления этих дефектов. Если дефекты возникли, например, в результате ненадлежащего хранения, то такая продукция в составе брака не отражается, а учитывается на счете 94 «Недостачи и потери от порчи имущества»				
9	Готовая продукция отпущена для использования в обслуживающих производствах	29	43	Часть третья п.30 Инструкции № 50, приложение 26 к Инструкции № 50
10	Готовая продукция отпущена для реализации в собственные магазины, не выделенные на отдельный баланс	<u>41</u>	43	Пункт 4 Инструкции № 50
11	Отпущена готовая продукция для выполнения работ, связанных с отгрузкой и транспортировкой готовой продукции; включена в состав коммерческих расходов	<u>44</u>	43	Часть четвертая п.35 Инструкции № 50, приложение 26 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Основание для записи
	стоимость образцов готовой продукции, розданных бесплатно в рекламных целях			
12	Отражена себестоимость отгруженной готовой продукции для реализации комиссионеру	45	43	Части <u>первая</u> и вторая п.36 Инструкции № 50
13	Возвращена организацией – доверенным лицом готовая продукция, находящаяся в общей долевой собственности, при прекращении договора простого товарищества	75	43	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
От редакции «Бизнес-Инфо» С 1 января 2019 г. следует применять <u>приложение 48</u> к Инструкции № 50 в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 22.12.2018 № 74. Изменения не повлияли на суть материала				
14	Готовая продукция передана структурному подразделению, выделенному на отдельный баланс	79	43	<u>Часть вторая</u> п.61 инструкции № 50
15	Списана фактическая себестоимость реализованной продукции	90-4	43	<u>Часть четвертая</u> п.34 Инструкции № 50
16	Списана по итогам отчетного месяца сумма отклонений фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящаяся к реализованной продукции, если фактическая себестоимость превышает себестоимость по учетным ценам	90-4	43	<u>Часть пятая</u> п.34 Инструкции № 50; <u>п.114</u> Инструкции № 133
17	Методом «красное сторно» списана по итогам отчетного месяца сумма отклонений фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящаяся к реализованной продукции, если фактическая себестоимость ниже себестоимости по учетным ценам	90-4	43	<u>Часть пятая</u> п.34 Инструкции № 50; <u>п.114</u> Инструкции № 133
18	Отражен методом «красное сторно» возврат готовой продукции от покупателя	90-4	43	<u>Часть четвертая</u> п.34 Инструкции № 50
19	Списаны потери готовой продукции, возникшие в связи с чрезвычайными ситуациями	90-10	43	<u>Абзац 19</u> п.13 Инструкции № 102
20	Отражена безвозмездная передача готовой продукции	90-10	43	<u>Абзац 4</u> п.13 Инструкции № 102

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Основание для записи
21	Отражена недостача готовой продукции, выявленная при инвентаризации	<u>94</u>	43	Абзац 7 п.13 Инструкции № 102
22	Готовая продукция использована при выполнении работ, затраты на которые учитываются как расходы будущих периодов	<u>97</u>	43	Приложение 26 к Инструкции № 50
23	Готовая продукция использована при осуществлении инвестиционной и финансовой деятельности	<u>91</u>	43	Приложение 26 к Инструкции № 50

В бухгалтерском учете реализацию продукции (мебели) работнику следует отразить записями:

Таблица 9.1 – Основные проводки по учету и реализации готовой продукции

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Отражена реализация продукции работнику организации	<u>73-1</u>	<u>90-1</u>	1 440,00
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции	90-4	<u>43</u>	1 200,00
Исчислен НДС по реализации (1 440,00 × 20 / 120)	90-2	<u>68-2</u>	240,00
Отражено удержание стоимости продукции с работника в течение 3 месяцев по 480,00 руб. (1 440,00 / 3 мес.)	<u>70</u>	73-1	480,00

9.6 Методика определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ, услуг

Прибыль от реализации продукции – один из самых важных финансовых показателей, который характеризует результат деятельности компании. Показатель представляет собой разницу между валовым доходом и затратами производства. При этом под валовым доходом необходимо понимать выручку, полученную предприятием от реализации товаров, очищенную от материальных затрат.

Не секрет, что основной целью ведения бизнеса является извлечение прибыли. Логично, что именно наличие дохода выступает в роли гаранта того, что в будущем компания будет оставаться на рынке и развиваться. Вырученные в ходе работы средства, предоставляют компании возможность накапливать и модернизировать производство. Кроме того, в сложные времена полученная ранее и сохраненная прибыль поддержит компанию или поспособствует привлечению дополнительных источников финансирования.

Кроме того, ориентируясь на значение показателя прибыли от продаж, управленческий аппарат формирует стратегические решения, а инвесторы оценивают перспективность вложения средств в изучаемую компанию.

Резюмируя можно сказать, что прибыль от реализации продукции есть не что иное, как сумма денежных средств, которая остается в распоряжении организации после того, как все доходы организации будут уменьшены на себестоимость продукции, коммерческие и управленческие расходы.

Схематично принцип формирования прибыли от реализации продукции можно представить следующим образом:

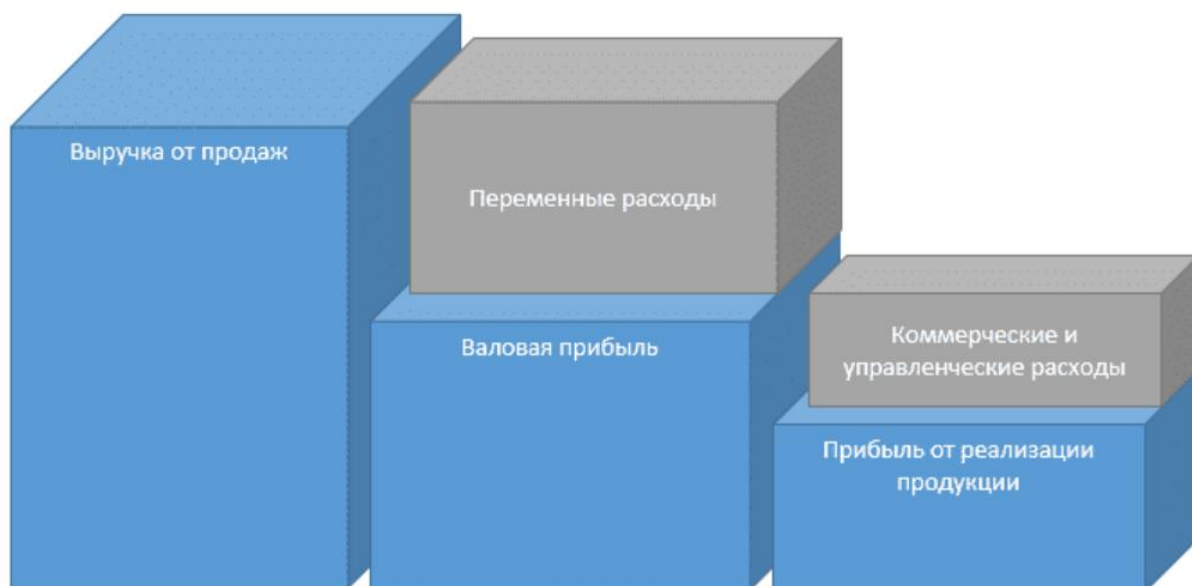


Рисунок 9.1 –

Опираясь на сказанное выше, можно вывести обобщенную формулу расчета фактически полученной прибыли от реализации продукции. Выглядеть она будет следующим образом:

<i>Прибыль от продаж</i>	=	<i>Валовая прибыль</i>	-	<i>Коммерческие расходы</i>	-	<i>Управленческие расходы</i>

Существует и альтернативный вариант расчета данного показателя:

<i>Прибыль от продаж</i>	=	<i>Прибыль до налогообложения</i>	+	<i>Сальдо прочих доходов и расходов</i>	-	<i>Доходы от участия в других организациях</i>

Однако, помимо простого расчета фактического значения прибыли от продаж, в теории финансового анализа существуют три метода, позволяющих произвести более глубокое исследование прибыли от реализации. Рассмотрим их.

Метод прямого счета

Позволяет получить экономический результат отдельно по каждому виду продукции, производимому на предприятии. Источником информации являются:

- реестр с указанием количества продукции по всему ассортименту производимой и реализуемой продукции;
- данные по себестоимости каждой ассортиментной позиции;
- цена единицы продукции.

Формула для расчета выглядит следующим образом:

$$\text{Прибыль методом прямого счета} = \left(\text{Цена за единицу продукции} \times \text{Объем выпускаемой продукции} \right) - \left(\text{Себестоимость единицы продукции} \times \text{Объем выпускаемой продукции} \right)$$

По понятным причинам данный способ применяется в организациях, которые производят не очень широкий ассортимент продукции. Однако, следует отметить, что данный метод обладает высокой точностью.

К минусам метода можно отнести высокую степень трудозатрат и отсутствие возможности определения степени влияния различных факторов на общую величину прибыли.

Затраты на один рубль продукции

С помощью данного метода можно определить отношение полных затрат на производство и реализацию к стоимости выпущенной продукции. Полученный результат показывает уровень расходов на один рубль проданной продукции. Если полученный результат имеет значение меньше единицы, то можно говорить о рентабельности производства, а если больше – об убыточности.

Формула выглядит следующим образом:

$$\text{Затраты на 1 рубль продукции} = \frac{\text{Себестоимость реализованной продукции}}{\text{Стоимость реализованной продукции}}$$

Затраты на один рубль продукции

С помощью данного метода можно определить отношение полных затрат на производство и реализацию к стоимости выпущенной продукции. Полученный результат показывает уровень расходов на один рубль проданной продукции. Если полученный результат имеет значение меньше единицы, то можно говорить о рентабельности производства, а если больше – об убыточности.

Формула выглядит следующим образом:

$$\text{Затраты на 1 рубль продукции} = \frac{\text{Себестоимость реализованной продукции}}{\text{Стоимость реализованной продукции}}$$

9.7 Учет налогов из выручки от реализации продукции, работ и услуг

1. Налоговый учет по налогу на прибыль

Налоговым учетом по налогу на прибыль признается учет объектов налогообложения и определение налоговой базы (ч. 1 п. 1 ст. 39 НК).

Налоговый учет по налогу на прибыль осуществляется исключительно в целях налогообложения прибыли, осуществления налогового контроля (ч. 2 п. 1 ст. 39 НК).

Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением (п. 2 ст. 39 НК).

Налоговый учет по налогу на прибыль ведется посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета (ч. 1 п. 1 ст. 39 НК).

2. Расчетные корректировки

Расчетные корректировки – это суммы, на которые следует увеличить, уменьшить и (или) изменить данные бухгалтерского учета для того, чтобы получить информацию об объектах налогообложения и определить стоимость этих объектов.

Основаниями для проведения расчетных корректировок по налогу на прибыль являются НК и иные акты законодательства, регулирующие порядок исчисления налога на прибыль.

Расчетные корректировки проводятся только в том случае, когда для целей исчисления налога на прибыль следует внести изменения в данные бухгалтерского учета.

Для ведения налогового учета необходимо определить, следует ли проводить расчетные корректировки применительно к каждому элементу налогового учета.

В связи с тем, что налоговый учет – это учет объектов налогообложения, а объектом налогообложения для налога на прибыль является валовая прибыль, для расчета которой необходимо определить доходы и расходы, то можно говорить о том, что элементами налогового учета являются именно доходы и расходы.

Соответственно, и расчетные корректировки производятся к элементам налогового учета – доходам и расходам.

Информация о каждом элементе налогового учета отражается в регистрах налогового учета.

Принцип о соответствии доходов и расходов (наличие связи между произведенными расходами и поступлениями) – это принцип, применяемый для целей бухгалтерского учета. При этом расходы, которые невозможно соотнести с доходами определенного отчетного периода, признаются в составе расходов того отчетного периода, в котором они были произведены (п. 32 Инструкции N 102).

В то же время в бухгалтерском учете доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на (п. 5 Инструкции N 102):

- доходы (расходы) по текущей деятельности;
- доходы (расходы) по инвестиционной деятельности;
- доходы (расходы) по финансовой деятельности.

Для целей налогового учета в соответствии с главой 16 НК в зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности доходы (и соответственно расходы) разделены на:

- доходы (затраты) от реализации;
- внереализационные доходы (расходы).

Несмотря на различия в терминологии и подходах определения доходов и расходов в налоговом и бухгалтерском учетах, как правило, доходы (расходы), отражаемые на счетах бухгалтерского учета, участвуют и в формировании налоговой базы по налогу на прибыль. Но так бывает не всегда. Например, если какой-либо доход (расход) не признается доходом в бухгалтерском учете, а в соответствии с главой 16 НК он должен увеличивать (уменьшать) базу для исчисления налога на прибыль, то следует просто произвести расчетную корректировку и отразить данный доход (расход) в налоговом учете.

Пример

Организация вправе возместить работнику, командированному по Республике Беларусь, суточные в большем размере, чем установлено приложением 1 (ч. 3 ст. 7, ч. 4 ст. 95 ТК).

В бухгалтерском учете суточные, возмещаемые работнику сверх размеров, установленных приложением 1, отражаются в составе расходов по текущей деятельности (п. 8 Инструкции N 102).

При налогообложении прибыли эти суммы не учитываются (п. 1 ст. 169, подп. 1.1 ст. 171, абз. 1 – 3 подп. 1.3 ст. 173 НК).

В связи с этим для того, чтобы правильно определить налоговую базу по налогу на прибыль, следует произвести расчетную корректировку данных бухгалтерского учета.

3. Общие подходы к ведению регистров налогового учета

Субъекты хозяйствования обязаны вести налоговый учет. Однако формы регистров налогового учета законодательством не установлены. Поэтому у плательщиков существует право выбора только самой формы ведения налогового учета, но не ведения либо неведения непосредственно учета.

Конкретный порядок ведения налогового учета целесообразно отразить в учетной политике.

Отражение информации об элементах налогового учета рассмотрим с использованием регистров налогового учета. Для этих целей в регистрах налогового учета на основе данных бухгалтерского учета необходимо отразить сводную информацию об элементах налогового учета, провести (при

необходимости) расчетные корректировки к этим элементам и отразить информацию о показателях, принимаемых для определения размера налоговой базы.

По своей сути регистры налогового учета можно представить, как сводные специальные формы (таблицы), которые могут вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде.

Порядок ведения регистров налогового учета отличается от порядка ведения регистров бухгалтерского учета. Регистры бухгалтерского учета содержат хронологическую и (или) систематическую группировку хозяйственных операций, отраженных на счетах бухгалтерского учета (абз. 24 ст. 1, абз. 5 п. 3 ст. 11 Закона N 57-3). Ведение налогового учета не подразумевает отражение операций по счетам. В регистрах налогового учета отражаются только показатели в их стоимостном выражении, необходимые для исчисления налога на прибыль. Данные показатели берутся из данных бухгалтерского учета и путем применения (либо неприменения) к ним расчетных корректировок определяются показатели (элементы) налогового учета.

Только после отражения всех хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета можно приступать к ведению регистров налогового учета (т.е. к заполнению соответствующих форм).

В связи с тем, что отчетным периодом по налогу на прибыль является календарный квартал, заполнение регистров налогового учета следует производить с этой же периодичностью.

Данные из регистров налогового учета переносятся в налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль, где все показатели отражаются уже нарастающим итогом с начала календарного года. В связи с этим целесообразно и в регистрах, помимо квартальных показателей, отражать данные нарастающим итогом с начала календарного года.

Исходя из назначения регистров налогового учета целесообразно, чтобы они содержали следующую информацию:

- наименование регистра (например, регистр доходов от реализации);
- наименование отчетного месяца (квартала) и года, за который ведется регистр;
- подпись лица, ответственного за составление регистра;
- состав и наименование показателей, внесенных в регистр (например, выручка от реализации продукции);
- стоимостная характеристика показателей, отраженных в регистре, а также общая сумма стоимостных характеристик этих показателей по регистру.

4. Виды регистров налогового учета

Виды регистров налогового учета и показатели, которые могут найти отражение в данных регистрах, можно представить так, как изображено на схеме 1.

1. Регистр доходов от реализации	Выручка (доходы) от реализации произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг (при необходимости с разбивкой по нескольким видам деятельности)	<=>	Затраты по производству и реализации произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг (при необходимости с разбивкой по нескольким видам деятельности)	2. Регистр расходов, приходящихся на доходы от реализации
	Выручка (доходы) от реализации товаров, приобретенных для последующей реализации (далее – товары приобретенные)		Покупная стоимость товаров приобретенных, затраты по реализации товаров приобретенных	
	Выручка (доходы) от реализации (погашения) ценных бумаг		Цена приобретения ценных бумаг, затраты по операциям с ценными бумагами	
	Выручка (доходы) от реализации иных ценностей, имущественных прав		Затраты по реализации иных ценностей, имущественных прав	
			Налоги и сборы, уплачиваемые согласно установленному законодательными актами порядку из выручки, полученной от реализации произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, товаров приобретенных, иных ценностей, имущественных прав (НДС и др.)	
3. Регистр доходов от внереализационных операций	В разрезе сумм каждого вида доходов, относящегося к доходам от внереализационных операций	<=>	В разрезе сумм каждого вида расходов, относящихся к расходам от внереализационных операций	4. Регистр расходов от внереализационных операций

5. Регистр доходов, полученных из-за рубежа	Ведутся по деятельности, осуществляемой белорусской организацией, зарегистрированной (состоящей на учете) в качестве плательщика налогов иностранного государства, за пределами Республики Беларусь, в том числе через расположенные на территории иностранного государства структурные подразделения, а также по деятельности (внереализационным операциям) белорусской организации, по которой за пределами Республики Беларусь уплачивается (удерживается) налог на доходы (прибыль) в соответствии с международными договорами	6. Регистр расходов, приходящихся на доходы, полученные из-за рубежа
7. Регистр расчетных корректировок	Выручка (доходы) от реализации произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг	
	Выручка (доходы) от реализации товаров приобретенных	
	Выручка (доходы) от реализации (погашения) ценных бумаг	
	Выручка (доходы) от реализации иных ценностей, имущественных прав	
	Доходы от внереализационных операций с указанием видов доходов, подлежащих корректировке	
	Доходы, полученные из-за рубежа	
	Затраты по производству и реализации произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг с указанием видов затрат, подлежащих корректировке	
	Покупная стоимость товаров приобретенных, затраты по реализации товаров приобретенных с указанием видов затрат, подлежащих корректировке	
	Цена приобретения ценных бумаг, затраты по операциям с ценными бумагами	
	Затраты по реализации иных ценностей, имущественных прав с указанием видов затрат, подлежащих корректировке	
	Расходы от внереализационных операций с указанием видов расходов, подлежащих корректировке	
	Расходы, приходящиеся на доходы, полученные из-за рубежа, с указанием видов расходов, подлежащих корректировке	

Схема 1. Виды регистров налогового учета

Примечание

Номера регистрам налогового учета присвоены автором.

Как видим, в регистрах налогового учета можно предусмотреть отражение большого количества информации и показателей в каждом из

регистров. Вместе с тем целесообразно вести регистры в разрезе соответствующих показателей только при их наличии.

Пример

Организация осуществляет хозяйственную деятельность только на территории Республики Беларусь и не получает доходы из-за рубежа, соответственно не несет соответствующие этим доходам расходы. В таком случае организация имеет право не вести два регистра налогового учета: регистр доходов, полученных из-за рубежа, и регистр расходов, приходящихся на доходы, полученные из-за рубежа.

Пример

Производственная организация не осуществляет оптовую торговлю. Соответственно у нее не будет ни доходов, ни расходов, связанных с товарами приобретенными. Следовательно, регистры доходов и расходов от реализации могут не содержать графы, в которых указываются показатели выручки от реализации товаров приобретенных и покупной стоимости товаров приобретенных. Вместе с тем в случае наличия таких граф в регистрах их можно просто прочеркнуть.

Следует учесть, что в том случае, когда плательщик налога на прибыль имеет право применять пониженные ставки налога на прибыль либо некоторые льготы, для применения которых необходимо наличие раздельного учета доходов и расходов по данным видам деятельности, целесообразно предусмотреть отражение такой информации в регистрах с N 1 по N 6.

Дата признания выручки в налоговом учете и определение финансового результата от реализации мебели работнику.

Прибыль (убыток) от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (за исключением основных средств, нематериальных активов) определяется как положительная (отрицательная) разница между выручкой от их реализации, уменьшенной на суммы налогов и сборов, уплачиваемых из выручки, и затратами по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемыми при налогообложении. Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяются, если иное не установлено Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее – НК), исходя из цен сделок, корректируемых в случаях, установленных ст. 301 НК (п.1 ст.127 НК).

Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав отражается на дату признания ее в бухгалтерском учете независимо от даты проведения расчетов по ним с соблюдением принципа (метода) начисления в порядке, установленном законодательством и (или) закрепленном в соответствии с ним в учетной политике организации (часть первая п.4 ст.127 НК).

Дата отражения выручки от реализации товаров определяется в соответствии с учетной политикой организации, но не может быть позже:

- даты их отпуска покупателю (получателю или организации (индивидуальному предпринимателю), осуществляющей перевозку (экспедирование) товара, или организации связи), если продавец не осуществляет доставку (транспортировку) товаров либо не производит затрат по доставке (транспортировке);

- в иных случаях – наиболее ранней из следующих дат: даты передачи покупателю (получателю) либо даты передачи организации (индивидуальному предпринимателю), осуществляющей перевозку (экспедирование) товаров, услуги которой оплачивает покупатель (часть вторая п.4 ст.127 НК).

Датой отражения выручки в рассматриваемой ситуации должна быть дата отпуска мебели работнику.

Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав отражается на дату признания ее в бухгалтерском учете независимо от даты проведения расчетов по ним с соблюдением принципа (метода) начисления в порядке, установленном законодательством и (или) закреплённом в соответствии с ним в учетной политике организации (часть первая п.4 ст.127 НК).

Дата отражения выручки от реализации товаров определяется в соответствии с учетной политикой организации, но не может быть позже:

- даты их отпуска покупателю (получателю или организации (индивидуальному предпринимателю), осуществляющей перевозку (экспедирование) товара, или организации связи), если продавец не осуществляет доставку (транспортировку) товаров либо не производит затрат по доставке (транспортировке);

- в иных случаях – наиболее ранней из следующих дат: даты передачи покупателю (получателю) либо даты передачи организации (индивидуальному предпринимателю), осуществляющей перевозку (экспедирование) товаров, услуги которой оплачивает покупатель (часть вторая п.4 ст.127 НК).

Датой отражения выручки в рассматриваемой ситуации должна быть дата отпуска мебели работнику.

Электронный счет-фактура является обязательным электронным документом для всех плательщиков налога на добавленную стоимость, указанных в абзацах втором-четвертом ст.90 НК (за исключением иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь), у которых возникает объект налогообложения налогом на добавленную стоимость, включая обязанность исчисления налога на добавленную стоимость в соответствии с положениями ст.92 НК, либо обязанность выставления (направления) электронного счета-фактуры в соответствии с положениями ст.1061 НК, служащим основанием для осуществления расчетов по налогу на добавленную стоимость между продавцом и покупателем и принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость (п.1 ст.1061 НК).

При реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав покупателям, не являющимся плательщиками налога на добавленную стоимость в Республике Беларусь, за исключением товаров, указанных в абзаце 5 части первой п.8 ст.1061 НК, электронный счет-фактура создается плательщиком и направляется на Портал без необходимости его выставления покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав.

При этом в отношении товаров (работ, услуг), реализуемых физическим лицам, плательщиком по итогам отчетного периода создается один итоговый электронный счет-фактура, который направляется на Портал не позднее 5-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом (п.8 ст.1061 НК).

О сроках создания и направления плательщиками в 2018 году электронных счетов-фактур на Портал ЭСЧФ в случаях, не требующих в соответствии со ст.1061 данного Кодекса их выставления покупателю (получателю), см. подп.2.4 п.2 Указа Президента Республики Беларусь от 25.01.2018 № 29.

Подходный налог не исчисляется при реализации работнику организации мебели по себестоимости.

При определении налоговой базы подходного налога с физических лиц учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (п.1 ст.156 НК).

При этом к доходам, полученным плательщиком в натуральной форме, относятся:

- оплата (полностью или частично) за него организациями или физическими лицами товаров (работ, услуг), иного имущества или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах плательщика;
- полученные плательщиком товары, выполненные в его интересах работы (оказанные услуги) на безвозмездной основе;
- доходы в виде оплаты труда в натуральной форме (п.2 ст.157 НК).

Порядок определения налоговой базы по подходному налогу при получении плательщиком доходов в натуральной форме установлен п.1 ст.157 НК.

В Республике Беларусь на товары (работы, услуги), за исключением случаев, предусмотренных ст.7 Закона Республики Беларусь от 10.05.1999 № 255-3 «О ценообразовании» (далее – Закон № 255-3), применяются свободные цены (тарифы) (ст.6 Закона № 255-3).

Свободная цена (тариф) – цена (тариф), складывающаяся под воздействием спроса и предложения в условиях свободной конкуренции (абзац 5 ст.3 Закона № 255-3).

Перечень товаров, на которые цены регулируются государством, приведен в приложении 1 к Указу Президента Республики Беларусь от 25.02.2011 № 72 «О некоторых вопросах регулирования цен (тарифов) в Республике Беларусь».

Мебель в данный перечень не включена, поэтому она реализуется по свободным ценам.

Юридическое лицо, индивидуальный предприниматель, физическое лицо имеют право **самостоятельно или по согласованию с покупателем** установить цену (тариф) на товар (работу, услугу), если в отношении их в соответствии с законодательством Республики Беларусь о ценообразовании не применяется регулирование цен (тарифов) (абзац 2 ст.12 Закона № 255-3).

Кроме того, организации вправе предоставлять скидки с установленных отпускных цен. Поэтому организация вправе реализовать мебель своим работникам и по фактической себестоимости ее изготовления.

Таким образом, при заключении между организацией и работником договора купли-продажи мебели на возмездной основе цена будет договорная, установленная по соглашению между продавцом и покупателем.

Работник, приобретая у организации мебель по себестоимости, то есть по цене ниже установленных отпускных цен, не получает дохода в натуральной форме, поскольку мебель передается на возмездной основе и в расчет принимается цена, указанная в договоре купли-продажи.

Поэтому разница между отпускной ценой мебели и ценой ее реализации объектом обложения подоходным налогом не признается и нормы п.1 ст.157 НК в данном случае не применяются.

Следовательно, основания для исчисления подоходного налога в рассматриваемой ситуации отсутствуют.

Тема 10. УЧЕТ ДОХОДОВ, РАСХОДОВ И ФОРМИРОВАНИЕ КОНЕЧНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА

10.1 Классификация доходов, расходов и порядок их отражения в бухгалтерской отчетности

10.2 Состав доходов и расходов по текущей деятельности организации. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по текущей деятельности

10.3 Основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов по текущей деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по прочим доходам и расходам текущей деятельности

10.4 Порядок исчисления и формирования финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности

10.5 Порядок формирования конечного финансового результата

10.6 Основные хозяйственные операции по формированию и списанию конечного финансового результата и их отражение на счетах

10.1 Классификация доходов, расходов и порядок их отражения в бухгалтерской отчетности

Понятие и классификация доходов и расходов.

Виды деятельности:

текущая деятельность – основная, приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности;

инвестиционная деятельность – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика (далее – инвестиционные активы), осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации;

финансовая деятельность – деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

Доходы – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

Расходы – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

Доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- доходы и расходы по текущей деятельности;
- доходы и расходы по инвестиционной деятельности;
- доходы и расходы по финансовой деятельности;
- иные доходы и расходы.

Состав доходов и расходов организации регламентирован Инструкцией № 102.

Сопоставлением расходов с полученными доходами определяется финансовый результат деятельности организации – прибыль или убыток.

10.2 Состав доходов и расходов по текущей деятельности организации. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по текущей деятельности

Состав доходов и расходов по текущей деятельности

Исходя из характера деятельности, вида доходов и условий их получения, организация самостоятельно признает поступления доходами от видов деятельности, руководствуясь действующим законодательством.

Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности.

Выручка от реализации – это денежные средства либо иное имущество в денежном выражении, полученные или подлежащие получению в результате реализации товаров, готовой продукции, работ, услуг по ценам и тарифам в соответствии с договором. Таким образом, выручкой от реализации считаются поступления, получение которых связано с осуществлением конкретных видов деятельности.

Выручкой признается сумма, равная:

- А) величине поступления денежных средств,
- Б) величине дебиторской задолженности.

В качестве выручки от текущего вида деятельности признаются дотации из бюджета на финансирование текущих расходов организации.

Чтобы выручка была признана доходом, необходимо соблюдать следующие условия:

1. Организация имеет право на получение этой выручки в соответствии с договором,
2. Сумма выручки может быть определена в соответствии с учетной политикой организации,

3. Фактические расходы, связанные с реализацией услуг, соответствуют сумме выручки,

4. Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции организация получит экономическую выгоду.

Расходы по текущей деятельности – это часть затрат организации, относящаяся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде. Они включают в себя затраты, формирующие себестоимость реализованных работ, услуг. Кроме этого в состав расходов по текущей деятельности включаются управленческие расходы; расходы на реализацию; прочие расходы по текущей деятельности. Расходами по текущей деятельности могут быть признаны только документально подтвержденные затраты и оформленные в соответствии с требованиями законодательства. Они формируют себестоимость продукции, и классифицируются по элементам и статьям затрат.

Информация о доходах и расходах организации и конечном финансовом результате деятельности за отчетный период собирается на счетах раздела VIII «Финансовые результаты» типового плана счетов.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с текущей деятельностью организации, а также для определения финансового результата по ней, предназначен счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

10.3 Основные хозяйственные операции по учету прочих доходов и расходов по текущей деятельности. Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по прочим доходам и расходам текущей деятельности

Счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с текущей деятельностью организации, а также для определения финансового результата по ней (п.70 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50, далее – Инструкция № 50).

Текущая деятельность – это основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности (абзац 6 п.2 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102, далее – Инструкция № 102).

К счету 90 могут быть открыты субсчета:

- 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» – для отражения выручки от реализации;
- 90-2 «Налог на добавленную стоимость» – для отражения НДС, исчисленного из выручки от реализации;

- 90-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» – для отражения налогов и сборов, исчисляемых из выручки, за исключением НДС;
- 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг» – для отражения себестоимости реализованной продукции, товаров, работ, услуг, выручка по которым отражена на субсчете 90-1;
- 90-5 «Управленческие расходы» – для отражения затрат, списываемых с кредита счетов 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» (в части управленческих расходов в торговых организациях) в порядке, установленном законодательством;
- 90-6 «Расходы на реализацию» – для отражения расходов на реализацию, списываемых с кредита счета 44 «Расходы на реализацию» в порядке, установленном законодательством;
- 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»;
- 90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности»;
- 90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности»;
- 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»;
- 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности» – для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от текущей деятельности за отчетный период.

Записи по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-4, 90-5, 90-6, 90-7, 90-8, 90-9, 90-10 производятся накопительно в течение отчетного года.

Сопоставлением дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4, 90-5, 90-6, 90-8, 90-9, 90-10 и кредитового оборота по субсчетам 90-1, 90-7 определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от текущей деятельности за отчетный период, который отражается по дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту (дебету) субсчета 90-11.

Счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме субсчета 90-11), закрываются внутренними записями на субсчет 90-11.

Аналитический учет по счету 90 ведется по видам реализованных товаров, продукции, выполненных работ, оказанных услуг и (или) в ином порядке, необходимом организации и установленном учетной политикой организации (п.70 Инструкции № 50). Регистром синтетического учета является журнал-ордер 11.

Корреспонденция счета 90 с другими счетами установлена в приложении 58 к Инструкции № 50.

Кроме того, в случае возникновения в процессе деятельности организации хозяйственных операций, корреспонденция счетов по которым не установлена Инструкцией № 50, организации могут составлять соответствующую корреспонденцию счетов исходя из содержания хозяйственной операции (п.4 Инструкции № 50).

Таблица 10.1 – Основные проводки по учету доходов, расходов и формирования конечного финансового результата в бухгалтерском учете

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
ПО ДЕБЕТУ СЧЕТА 90				
1	Отражена сумма НДС, исчисленного из выручки по реализации продукции, товаров, работ, услуг	90-2	68-2, субсчет НДС	Часть шестая п.70 Инструкции № 50
2	Отражены суммы НДС, исчисленные по товарам, отгруженным за пределы Республики Беларусь, в случае неподтверждения обоснованности применения ставки НДС в размере 0 % в установленные законодательством сроки	90-2	68-2, субсчет НДС	Абзац 4 подп.3.1 п.3 Инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2012 № 41 (далее – Инструкция № 41)
3	Отражены методом «красное сторно» суммы НДС при получении документов, обосновывающих применение ставки в размере 0 % и освобождение от обложения НДС, ранее включенные в состав прочих расходов в связи с отсутствием данных документов	90-2	68-2, субсчет НДС	
4	Отражено методом «красное сторно» уменьшение НДС, исчисленного по реализации, в случае возврата товаров (отказа от выполненных работ, оказанных услуг) или уменьшения стоимости товаров, работ, услуг	90-2	68-2, субсчет НДС	Часть шестая п.70 Инструкции № 50; подп.3.1 п.3 Инструкции № 41
Справочно В случае возврата покупателем продавцу товаров (отказа от выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав или уменьшения (увеличения) стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав у продавцов на сумму оборота по реализации этих товаров (работ, услуг), имущественных прав уменьшаются (увеличиваются) обороты по реализации того отчетного периода, в котором произведен возврат товаров (отказ от выполненных работ, оказанных услуг), имущественных прав (уменьшение или увеличение стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав), а у покупателей в этом отчетном периоде производится соответствующая корректировка налоговых вычетов. Данное положение не применяется в отношении товаров, возвращенных их продавцу для ремонта, если не изменяется их стоимость (п.11 ст.103 Налогового кодекса Республики Беларусь)				

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
5	Начислены акцизы при реализации подакцизной продукции (товаров)	90-3	68-2, субсчет «Акцизы»	Части восьмая и девятая п.70 Инструкции № 50
6	Начислен налог при упрощенной системе налогообложения	90-3	68-2, субсчет УСН	Части восьмая и девятая п.70 Инструкции № 50
7	Начислен единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	90-3	68	Части восьмая и девятая п.70 Инструкции № 50
8	Начислены в соответствии с законодательством суммы экспортных пошлин, подлежащие перечислению в бюджет	90-3	68	Части восьмая и девятая п.70 Инструкции № 50
9	Исчислен единый налог на вмененный доход	90-3	68	Части восьмая и девятая п.70 Инструкции № 50
10	Списана себестоимость реализованных работ, услуг	90-4	20	Часть одиннадцатая п.70 Инструкции № 50; п.9 Инструкции № 102
11	Списана себестоимость реализованной продукции, товаров	90-4	41, 43	Часть одиннадцатая п.70 Инструкции № 50; п.9 Инструкции № 102
12	Отражена методом «красное сторно» сумма торговой надбавки в стоимости реализованных товаров (если учет товаров ведется по розничным ценам)	90-4	42	Подпункты 3.2.1 и 3.2.7 п.3 Методических рекомендаций по документальному оформлению и учету товарных операций в розничной торговле и общественном питании, утвержденных приказом Министерства торговли Республики Беларусь от 09.04.2007 № 74 От редакции «Бизнес-Инфо» С 8 июля 2021 г. следует руководствоваться Методическими рекомендациями по документальному оформлению и учету товарных операций, составу и учету расходов на реализацию в организациях торговли и общественного питания, утв. приказом МАРТ от 10.06.2021 № 130
13	Отражена методом «красное сторно» сумма НДС в стоимости реализованных товаров (если учет товаров ведется по розничным ценам)	90-4	42	
14	Отражены методом «красное сторно» фактическая себестоимость возвращенной продукции, учетная стоимость товаров	90-4	41, 43	
15	Восстановлена сумма торговой надбавки и НДС по возвращенным товарам (если товары учитывались по розничным ценам)	90-4	42	Приложение 48 к Инструкции № 50. От редакции «Бизнес-Инфо» С 1 января 2019 г. приложение 48 к Инструкции № 50 изложено в новой редакции постановлением № 74
16	Списана себестоимость продукции, товаров, реализованных через комиссионера	90-4	45	

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
17	Отражено списание: - управленческих расходов, учитываемых в составе общехозяйственных затрат, а также общепроизводственных затрат, если они в соответствии с учетной политикой относятся к управленческим; - управленческих расходов в торговых организациях	90-5	25 , 26 , 44	Часть двенадцатая п.70 Инструкции № 50; пп. 10 , 11 Инструкции № 102
18	Списаны расходы на реализацию	90-6	44	Часть тринадцатая п.70 Инструкции № 50; п.12 Инструкции № 102
19	Исчислен налог на добавленную стоимость от прочих доходов по текущей деятельности	90-8	68-2, субсчет НДС	Части четырнадцатая и пятнадцатая п.70 Инструкции № 50; подп.3.1 п.3 Инструкции № 41
20	Исчислены прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности	90-9	68	Часть шестнадцатая п.70 Инструкции № 50
21	Отражены расходы, связанные с реализацией, безвозмездной передачей и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров)	90-10	10	Пункт 13 Инструкции № 102
22	Отражены убытки от операций с тарой	90-10	10, 15 , 16	Глава 5 Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133
23	Отражены потери от произведенной в соответствии с законодательством уценки производственных запасов и готовой продукции	90-10	10, 41	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
24	Отражены суммы создаваемых резервов под снижение стоимости запасов	90-10	14	Абзац 8 п.13 Инструкции № 102; п.18 Инструкции № 50
25	Списаны отклонения, приходящиеся на стоимость реализованных материалов	90-10	16	Часть вторая п.20 Инструкции № 50
26	Отражены в составе расходов не принятые к вычету суммы НДС при списании кредиторской задолженности по текущей	90-10	18	Абзац 4 п.5 Инструкции № 41

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	деятельности у плательщиков, определявших до 1 января 2013 г. выручку от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав методом «по оплате»			
27	Списаны расходы по аннулированным производственным заказам	90-10	20	Абзац 11 п.13 Инструкции № 102
28	Списаны расходы обслуживающих производств и хозяйств	90-10	29	Абзац 12 п.13 Инструкции № 102; п.30 Инструкции № 50
29	Отражены расходы организаций в виде разницы между суммой расходов на содержание находящихся на их балансе учреждений образования, домов престарелых и инвалидов, объектов жилищного фонда, здравоохранения, учреждений культуры и спорта и суммой доходов, связанных с эксплуатацией указанных учреждений и объектов, получаемых организациями, а также расходы на эти цели при долевом участии организаций в содержании указанных учреждений и объектов	90-10	29	Пункт 30 Инструкции № 50
30	Отражена разница от округления при формировании розничных цен	90-10	41	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
31	Отражены расходы социального характера в денежной форме	90-10	50, 51	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
32	Отражены расходы по реализации и конверсии иностранной валюты	90-10	57	Пункт 13 Инструкции № 102; п.43 Инструкции № 50
33	Отражены суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений (в случае если организация – профессиональный участник	90-10	59	Абзац 10 п.13 Инструкции № 102; п.45 Инструкции № 50. От редакции «Бизнес-Инфо» С 1 января 2019 г. абзац 10 п.13 Инструкции № 102 исключен постановлением Министерства финансов Республики

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	рынка ценных бумаг)			Беларусь от 22.12.2018 № 74
34	Списаны потери от остановки производства, простоев по внутрипроизводственным и внешним причинам, если их виновники не установлены или суд отказал во взыскании с них. Такие расходы отражаются в том отчетном периоде, к которому относятся документы, подтверждающие, что виновники не были установлены или суд отказал во взыскании с них	90-10	60, 76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
35	Отражены расходы от уступки права требования	90-10	60, 62, 76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 6 п.13 Инструкции № 102
36	Отражены неустойки, штрафы, пени за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате	90-10	60, 62, 76	Абзац 17 п.13 Инструкции № 102
37	Отражены убытки от списания возникшей в связи с осуществлением текущей деятельности дебиторской задолженности, по которой истек: - срок исковой давности; - срок давности для предъявления исполнительных документов к исполнению в случае возвращения взыскателю исполнительного документа, по которому взыскание не произведено либо произведено частично в связи с отсутствием у должника денежных средств на счетах в банках и иного имущества	90-10	62	Пункт 39 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50
38	Отражены убытки от списания дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания, если	90-10	62	Пункт 39 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	задолженность возникла в связи с осуществлением текущей деятельности			
39	Отражены суммы дебиторской задолженности при ликвидации юридического лица, если задолженность возникла в связи с осуществлением текущей деятельности	90-10	62	Пункт 39 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50
40	Отражены суммы скидок (премий, бонусов), предоставленных при выполнении покупателем (заказчиком) условий (в том числе объема покупок или заказов), определенных в договоре в качестве обязательных для предоставления таких скидок (премий, бонусов)	90-10	62	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
41	Отражены суммы налогов, сборов и других обязательных отчислений, удержанных и (или) уплаченных в бюджет или внебюджетные фонды иностранных государств в соответствии с законодательством этих государств. Такие суммы налогов, сборов и других обязательных отчислений отражаются в том налоговом периоде, в котором они уплачены (удержаны) в иностранном государстве	90-10	62, 76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
42	Отражена комиссия банка, удержанная из валютной выручки при ее перечислении из-за пределов Республики Беларусь	90-10	62, 76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
43	Отражены суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам	90-10	63	Абзац 9 п.13 Инструкции № 102; п.49 Инструкции № 50
44	Отражены штрафы, пени по платежам в бюджет, по расчетам по социальному	90-10	68, 69	Абзац 15 п.13 Инструкции № 102

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	страхованию и обеспечению			
45	Расходы, связанные с рассмотрением дел в судах	90-10	68, 76	Абзац 18 п.13 Инструкции № 102
46	Отражены суммы взносов в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь, начисленные на суммы материальной помощи и вознаграждений по итогам работы за год	90-10	69	Часть вторая п.54 Инструкции № 50
47	Отражена материальная помощь работникам организации, вознаграждения по итогам работы за год	90-10	70	Абзац 13 п.13 Инструкции № 102
48	Отражены суммы взносов по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на суммы материальной помощи и вознаграждений по итогам работы за год	90-10	76-2	Часть шестая п.59 Инструкции № 50
49	Отражена стоимость работ (услуг), выполненных (оказанных) без нарушения законодательства по результатам оформления контрольного заказа на выполнение работ, оказание услуг	90-10	76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
50	Отражены расходы по добровольному страхованию имущества	90-10	76	Части пятая и шестая п.59 Инструкции № 50
51	Списаны не возмещаемые иными лицами расходы на участие в торгах (тендерах) в форме конкурса или аукциона, не приведших к заключению договора, а также в случаях, когда торги (тендеры) признаны несостоявшимися или недействительными	90-10	76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
52	Отражены суммы недостач и потерь от порчи запасов сверх норм естественной	90-10	94	Абзац 7 п.13 Инструкции № 102; п.73 Инструкции № 50;

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	убыли, денежных средств, если указанные расходы не взыскиваются с виновных лиц			
53	Отражены расходы на проведение собраний участников (акционеров) организации, в частности, расходы, связанные с арендой помещений, подготовкой и рассылкой необходимых для проведения собраний документов, иные расходы, непосредственно связанные с проведением таких собраний	90-10	10, 60, 76 и др.	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
54	Отражены расходы по содержанию производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, осуществленной в соответствии с законодательством	90-10	10, 70, 60, 69, 76	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
55	Отражены расходы на содержание мобилизационных мощностей и объектов гражданской обороны, а также расходы на проведение мероприятий гражданской обороны	90-10	10, 60, 76 и др.	Приложение 58 к Инструкции № 50; абзац 20 п.13 Инструкции № 102
56	Отражены расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционных активов (за исключением инвестиционной недвижимости и других доходных вложений в материальные активы), запасов (если указанная деятельность не относится к основной приносящей доход	90-10	02 , 10, 70, 69 и др.	Пункты 23 , 32 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	деятельности организации)			
ПО КРЕДИТУ СЧЕТА 90				
1	Отражена выручка при реализации за наличный расчет	50, 51, 52	90-1	Часть пятая п.70 Инструкции № 50
2	Отражено в составе затрат и выручки удержанное банком комиссионное вознаграждение при оплате товаров с использованием пластиковых карточек	44	90-1	Пункт 35 и часть пятая п.70 Инструкции № 50
3	Отражена выручка, полученная при оплате покупателями товаров с использованием пластиковых карточек за вычетом удержанного банком комиссионного вознаграждения	57	90-1	Часть пятая п.70 Инструкции № 50
4	Отражена причитающаяся к получению выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг при отражении выручки методом «начисления»	62,76	90-1	Пункт 22 Инструкции № 102
5	Отражено уменьшение выручки методом «красное сторно» при возврате продукции, товаров (отказе от выполненных работ, оказанных услуг) или уменьшении стоимости реализованных товаров, продукции (работ, услуг)	62, 76	90-1	Пункт 7 ст.127 Налогового кодекса Республики Беларусь; п.22 Инструкции № 102. От редакции «Бизнес-Инфо» С 1 января 2019 г. нормы п.7 ст.127 названного Кодекса соответственно перенесены в п.13 ст.168 данного Кодекса, изложенного в новой редакции Законом Республики Беларусь от 30.12.2018 № 159-3
6	Отражена выручка от реализации продукции и товаров при совершении товарообменных операций	62, 76	90-1	Пункт 22 Инструкции № 102; постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24.03.1999 № 405 «О вопросах ценообразования при проведении товарообменных операций». От редакции «Бизнес-Инфо» С 31 января 2017 г. постановление № 405 на основании постановления Совета Министров Республики Беларусь от 30.01.2017 № 83 утратило силу
7	Отражены: - выплата заработной платы работникам в натуральной форме (путем выдачи продукции организации,	70	90-1	Приложение 58 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	товаров, оказания услуг, выполнения работ); - реализация продукции, товаров, работ или услуг в счет заработной платы			
8	Отражена задолженность подотчетного лица по реализованной им продукции организации	71	90-1	Пункт 4, часть пятая п.70 Инструкции № 50
9	Предоставлен работнику организации заем продукцией организации, товарами	73	90-1	Пункты 4 и 57 , приложение 58 к Инструкции № 50
10	Отражена выдача начисленных учредителям дивидендов имуществом, работами или услугами этой организации	75	90-1	Пункт 4 Инструкции № 50
11	Отражена головной организацией выручка, полученная структурным подразделением организации	79	90-1	Пункт 61, приложение 58 к Инструкции № 50
12	Отражены доходы, связанные с реализацией и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров) и денежных средств	10, 41, 50, 51, 52, 57, 62, 70, 71, 76 и др.	90-7	Абзац 2 п.13 Инструкции № 102
13	Отражены суммы излишков запасов, денежных средств, выявленных в результате инвентаризации	10, 41, 51, 52	90-7	Абзац 3 п.13 Инструкции № 102
14	Отражена стоимость безвозмездно полученных запасов	10, 41 или 10, 41 98	90-7 98 90-7	Абзац 4 п.13 Инструкции № 102; абзац 3 части первой п.4, часть третья п.4 Инструкции № 112*
15	Отражена сумма дооценки запасов	10, 41	90-7	Абзац 20 п.13 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50
16	Отражены восстанавливаемые суммы резервов под снижение стоимости запасов	14	90-7	Абзац 8 п.13 Инструкции № 102
17	Отражена разница от округления при	41	90-7	Абзац 20 п.13 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	формировании розничных цен			
18	Отражены суммы, полученные в погашение дебиторской задолженности после истечения сроков исковой давности, а также суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, невозможной (нереальной) для взыскания	50, 51, 52	90-7	Абзац 9 п.48 Инструкции № 50
19	Отражены доходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционных активов (за исключением инвестиционной недвижимости и других доходных вложений в материальные активы), запасов (если указанная деятельность не относится к основной приносящей доход деятельности организации)	51, 52, 62, 76	90-7	Пункты 23 , 32 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50
20	Отражены поступления в возмещение причиненных организации убытков по текущей деятельности	50, 51, 52, 62, 60, 76	90-7	Абзац 20 п.13 Инструкции № 102; приложение 58 к Инструкции № 50
21	Отражено безвозмездное получение денежных средств	50, 51, 52	90-7	Абзац 4 п.13 Инструкции № 102
22	Отражены доходы, полученные организацией по договору доверительного управления имуществом, в котором она указана в качестве выгодоприобретателя (если деятельность является текущей)	51, 76	90-7	Пункт 59 Инструкции № 50
23	Отражены суммы скидок (премий, бонусов) к цене (стоимости) приобретенных сырья, материалов, товаров,	51, 60	90-7	Абзац 20 п.13 Инструкции № 102

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	работ, услуг, полученных от продавцов после выполнения покупателем (заказчиком) условий (в том числе объема покупок или заказов), определенных в договоре в качестве обязательных для получения таких скидок (премий, бонусов)			
24	Отражена финансовая помощь, полученная из бюджета коммерческими организациями или перечисленная поставщику для приобретения запасов	51, 52, 55 , 60 или 51, 52, 55 , 60 98	90-7 98 90-7	Пункты 5 , 8 Инструкции № 112
25	Отражена финансовая помощь, полученная из бюджета коммерческими организациями для компенсации расходов, понесенных до даты получения финансовой помощи	51, 52, 55	90-7	
26	Отражена плата, поступившая за участие в торгах (тендере)	51, 76	90-7	
27	Отражены восстанавливаемые суммы резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений (в случае если организация – профессиональный участник рынка ценных бумаг)	59	90-7	Абзац 10 п.13 Инструкции № 102
28	Отражены неустойки, штрафы, пени, предъявленные и признанные (или присужденные) за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению	60, 62, 76-3	90-7	Абзац 16 п.13 Инструкции № 102
29	Списаны суммы кредиторской задолженности, по которой истекли сроки исковой	60	90-7	Абзац 20 п.13, п.27 Инструкции № 102

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	давности			
30	Списаны суммы кредиторской задолженности при ликвидации юридического лица			
31	Списаны суммы кредиторской задолженности при ликвидации кредитора			
32	Отражено безвозмездное получение оказанных услуг, выполненных работ	60, 76	90-7	Абзац 4 п.13 Инструкции № 102
33	Отражены доходы от уступки права требования	60, 62, 76	90-7	Абзац 6 п.13 Инструкции № 102
34	Отражены восстанавливаемые суммы резервов по сомнительным долгам	63	90-7	Абзац 9 п.13 Инструкции № 102
ЗАКРЫТИЕ СЧЕТА 90				
1	Отражена сумма полученной прибыли за отчетный месяц	90-11	99	Абзац 20 п.70 Инструкции № 50
2	Отражена сумма полученного убытка за отчетный месяц	99	90-11	
3	Откорректирован методом «красное сторно» финансовый результат по реализации при возврате товаров (отказе от выполненных работ, оказанных услуг) или уменьшении их стоимости	90-11	99	
4	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-1	90-1	90-11	Абзац 21 п.70 Инструкции № 50
5	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-2	90-11	90-2	
6	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-3	90-11	90-3	
7	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-4	90-11	90-4	
8	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-5	90-11	90-5	
9	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-6	90-11	90-6	
10	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-7	90-7	90-11	
11	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-8	90-11	90-8	

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
12	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-9	90-11	90-9	
13	Отражено закрытие в конце года субсчета 90-10	90-11	90-10	

* [Инструкция](#) по бухгалтерскому учету безвозмездной помощи, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 112 (далее – Инструкция № 112).

10.4 Порядок исчисления и формирования финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности Синтетический и аналитический учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности

Финансовые вложения – инвестиции организации в гос. ЦБ (облигации и другие долговые обязательства), ЦБ и уставные фонды других организаций, а также займы, предоставленные др. организациям как на территории РБ, так и за ее пределами. Ценные бумаги (ЦБ) – документ, удостоверяющий имущественное право или отношение займа владельца документа к лицу, выпустивший такой документ.

К ЦБ, работающим в качестве финансового инструмента организации, относятся гос. облигации, облигации, вексель, чек, депозитные и сберегательные сертификаты, акции, приватизационные ЦБ и другие документы, которые определены законодательством РБ. Процедура выпуска ЦБ называется эмиссией. Хоз. субъекты, осуществляющие от своего имени выпуск ЦБ называется эмитентами, а лица, приобретающие эти ЦБ – инвесторами.

Финансовые вложения классифицируются по различным признакам:

- по формам и характеру собственности;
- по отношению к уставному фонду и другим признакам.

По формам собственности: государственные и негосударственные ЦБ.

По характеру собственности: напр. акции:

- предъявительские;
- именные.

В зависимости от связи с уставным фондом различают: финансовые вложения с целью образования уставного фонда и долговые.

К вложениям с целью образования уставного фонда относят: акции, вклады в уставные фонды других организаций, подтверждающие долю участия в инвестиционном фонде и дающие право на получение дохода от ЦБ, составляющих инвестиционный фонд.

К долговым ЦБ относятся:

- облигации;
- векселя;

- депозитные и сберегательные сертификаты и др.

В зависимости от срока, на который произведены финансовые вложения, они подразделяются на краткосрочные и долгосрочные.

К краткосрочным относятся такие финансовые вложения, по которым установлен срок погашения до 1 года или вложения осуществлены без намерения получать доходы по ним более 1 года.

К долгосрочным относятся такие, по которым установленный срок их погашения превышает 1 год или вложения осуществлены с намерением получать доходы по ним более 1 года.

В бухгалтерском учету финансовые вложения можно подразделить на следующие виды:

- паи;
- акции;
- долговые ЦБ;
- предоставленные займы;
- вклады по договору простого товарищества.

В свою очередь ЦБ для целей бухгалтерского учета могут быть предоставлены следующим категориям:

а) предназначенные для торговли (акции, облигации, векселя, депозитные сертификаты и иные ЦБ, находящиеся в обращении);

б) удерживаемые до погашения (ЦБ с фиксированными или определяемыми платежами по ним и фиксированным сроком погашения, т.е. активы, которые организация твердо намерена и способна удерживать до погашения).

Фиксированные или установленные платежи и фиксированный срок погашения означает, что определены суммы и даты платежей его владельцу, включая сумму и дату погашения основного долга.

При оценке ЦБ учитывают следующие показатели:

1) номинальная стоимость – стоимость, обозначенная на бланке ЦБ;

2) покупная стоимость – стоимость ЦБ, приобрет. за плату. Она равна сумме фактически произведенных расходов на их покупку;

3) балансовая стоимость – первоначальная стоимость приобретаемых ЦБ за вычетом накопленных %, а также стоимость, сложившаяся в результате переоценки;

4) справедливая стоимость – сумма, за которую можно произвести обмен активами или выполнить расчет по обязательству между осведомленными желающими совершить такую сделку независимыми друг от друга сторонами.

Порядок определения справедливой стоимости ЦБ устанавливается в учетной политике организации.

Справедливая стоимость отражает кредитоспособность ЦБ. При наличии активного рынка ЦБ, справедливой стоимостью является рыночная цена, рассчитанная в соответствии с законодательством РБ о ЦБ.

5) переоценка ЦБ – определение (изменение) балансовой стоимости ЦБ на определенную дату.

Периодичность проведения переоценок определяется учетной

политикой и устанавливается организацией самостоятельно, но обязательно в последний рабочий день месяца.

Учет доходов и расходов по инвестиционной деятельности

Инвестиционная деятельность – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика, осуществлению и реализации финансовых вложений. (01, 04, 03, 08, 07, 58, 06)

Доходы и расходы по инвестиционной деятельности учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Планом счетов предусмотрены субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;
- 91-2 «Налог на добавленную стоимость»;
- 91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»;
- 91-4 «Прочие расходы»;
- 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

91 счет бухгалтерского учета – это активно-пассивный собирательный счет о прочих операциях по дополнительной деятельности компании. К информации, отображаемой за отчетный период на этом счете, относятся как доходы, так и расходы.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» в кредите обобщает данные по:

- Поступлениям от арендных обязательств или от предоставления за плату прав на патенты, промобразцы – как правило, корреспонденция счета 91 выполняется с денежными или расчетными счетами.
- Поступлениям от участия фирмы в работе других компаний, от процентных обязательств, договоров простого товарищества.
 - Доходам от реализации активов предприятия.
 - Штрафным санкциям за несоблюдение договорных условий.
 - Возмещениям по причиненным компании убыткам.
 - Доходам от безвозмездного поступления активов.
 - Суммам по возникающим курсовым разницам, убыткам прошлых периодов.
- Суммам кредиторки с истекшей исковой давностью.
- Прочим доходам.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» в дебете обобщает данные по:

- Расходам по арендным обязательствам, в связи с участием в уставнике прочих компаний.
 - Суммам списания остаточной стоимости активов при их выбытии.
 - Затратам организации на операции с тарой.
 - Уплаченным процентным обязательствам.
 - Банковским комиссиям.
 - Уплачиваемым штрафным санкциям за нарушение договоров.

- Уплачиваемым причиненных компанией убытков.
- Признанным в текущем периоде убыткам за прошлые года.
- Суммам дебиторки с истекшей исковой давностью.
- Суммам возникающих курсовых разниц.
- Затратам на рассмотрение дел в судебных инстанциях.
- Прочим расходам.

Из перечисленного списка становится понятно, что 91 счет в бухгалтерии увеличивается по кредиту, а уменьшается по дебету. Конечное сальдо закрывается по завершении отчетного периода с помощью специальных проводок.

91 счет бухгалтерского учета – это активно-пассивный собирательный счет о прочих операциях по дополнительной деятельности компании. К информации, отображаемой за отчетный период на этом счете, относятся как доходы, так и расходы.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» в кредите обобщает данные по:

- Поступлениям от арендных обязательств или от предоставления за плату прав на патенты, промобразцы – как правило, корреспонденция счета 91 выполняется с денежными или расчетными счетами.
- Поступлениям от участия фирмы в работе других компаний, от процентных обязательств, договоров простого товарищества.
- Доходам от реализации активов предприятия.
- Штрафным санкциям за несоблюдение договорных условий.
- Возмещениям по причиненным компании убыткам.
- Доходам от безвозмездного поступления активов.
- Суммам по возникающим курсовым разницам, убыткам прошлых периодов.
- Суммам кредиторки с истекшей исковой давностью.
- Прочим доходам.
-

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» в дебете обобщает данные по:

- Расходам по арендным обязательствам, в связи с участием в уставнике прочих компаний.
- Суммам списания остаточной стоимости активов при их выбытии.
- Затратам организации на операции с тарой.
- Уплаченным процентным обязательствам.
- Банковским комиссиям.
- Уплачиваемым штрафным санкциям за нарушение договоров.
- Уплачиваемым причиненных компанией убытков.
- Признанным в текущем периоде убыткам за прошлые года.
- Суммам дебиторки с истекшей исковой давностью.
- Суммам возникающих курсовых разниц.
- Затратам на рассмотрение дел в судебных инстанциях.
- Прочим расходам.

Из перечисленного списка становится понятно, что 91 счет в бухгалтерии увеличивается по кредиту, а уменьшается по дебету. Конечное сальдо закрывается по завершении отчетного периода с помощью специальных проводок. В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91 "Прочие доходы и расходы", включаются доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений (таблица 10.2).

Таблица 10.2 – Счета синтетического учета счета 91

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	на остаточную стоимость основных средств	91.1-04	01
2	расходы, связанные с выбытием основных средств	91.1-04	70, 69, 76
3	получены доходы от ликвидации объектов	10	91.1-01
4	причисляется выручка от покупателей за реализованные основные средства	62	91.1-01
5	на сумму числящегося по реализованному ОС добавочного фонда – это новое в бухгалтерского учета с 2013г. – суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации	83	84
6	приняты к учету основные средства по рыночной стоимости – суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов	01	91.1-01
7	списание накопленных по ним за весь период эксплуатации сумм амортизации и обесценения	02	01
8	Остаточная стоимость недостающих основных средств	94	01
9	Сумма числящегося по недостающим основным средствам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств	83	84
10	списание недостающих активов при отсутствии виновных	91.1-04	94

Учет финансовых вложений в ценные бумаги (ЦБ):

На субсчете 2 учитывают ЦБ. В учете необходимо отразить разницу между полученным и уплаченным процентом по каждому отдельному выпуску ЦБ в день реализации их или выплаты процентов по данной ЦБ. Записи следующие (таблица 10.3):

Таблица 10.3 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Фактическая цена приобретения за минусом величины уплаченного %, накопленного по ним ранее	58.2	76
2	на сумму оплаченного %, причитающегося к получению на момент приобретения ЦБ	58.2	51
3	если выпуск ЦБ основная деятельность	58.2	90, 91
4	Доход и проценты по ЦБ выплачиваемым по окончанию года	58.2	51

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
5	проценты по ЦБ в случае реализации ЦБ при начислении процентов с момента их последнего выпуска	90 76 51 58.2	76 58 76 90, 91
6	Сумма созданного резерва	91	59
7	При повышении рыночной стоимости ЦБ, по которой ранее были возданы резервы, производят следующую запись	59	91
8	списании с баланса ЦБ, по которым ранее были созданы соответствующие резервы	59	91
9	Если до конца года, следующего за годом создания резервов под обесценивание вложений, они не будут в какой-то части использованы, то неизрасходованные суммы подлежат восстановлению в составе операционных доходов и производится запись	59	91

По ЦБ, удерживаемым до погашения, создается резерв на покрытие возможных убытков под обесценивание финансовых вложений в ЦБ. Для этого предназначен счет 59 «Резерв под обесценивание вложений в ЦБ».

Создание резерва происходит по состоянию на 31 декабря каждого отчетного года. при этом рыночная стоимость ЦБ определяется на основе средневзвешенной величины. Аналитический учет по счету 59 ведут по каждому созданному резерву.

Аналитический учет по данному субсчету ведут в разрезе выданных займов.

Инвентаризация финансовых вложений

Финансовые вложения, как и другие активы организации, являются объектами для инвентаризации. Руководствуются при ее проведении Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств.

Проверка фактического наличия бланков, БСО производится по их видам с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения, за которое отвечает материально ответственное лицо.

Данные о наличии ЦБ заносят в опись. При проверки правильности наличия ЦБ устанавливается:

- правильность оформления;
- реальность стоимости учтенных на балансе ЦБ;
- условия хранения ЦБ;
- своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете доходов по ЦБ.

При хранении ЦБ в кассе, их инвентаризация производится одновременно с инвентаризацией денежной наличности в кассе. Также инвентаризация ЦБ производится по отдельным элементам с указанием в акте названия, серии, №, номинальной стоимости, сроков погашения и общей суммы. Реквизиты каждой ЦБ сопоставляются с данными книг, реестров, хранящихся в бухгалтерии организации.

Если ЦБ сданы на хранение в специальную организацию, то их инвентаризация заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации с данными выписок этих специальных организаций.

При инвентаризации финансовых вложений проверяется наличие документов, подтверждающих затраты в депозиты, векселя, облигации и др. ЦБ, а также инвестиции средств в акции, уставные фонды и т.п.

Финансовые вложения в уставные фонды других организаций, а также займы при инвентаризации подтверждаются документами. В описи указывается наименование организации, в которую осуществлены вложения. Их суммы. Срок представления и др.

Результаты инвентаризации на счетах бухгалтерского учета отражаются:

Дт 58/2 Кт 91 – излишки

Дт 94 Кт 58/2 – недостачи

Синтетический учет по счету 58 ведут в журнале-ордере 3 и ведомости аналитического учета.

Т.к. в данных документах ведут учет по счетам 55, 57, 58, то для каждого из них предусмотрены отдельные разделы, где отражается соответствующая информация.

В ведомости накапливаются аналитические данные по соответствующим принципам, которые затем суммируются в целом по счету и итоговые данные переносятся в соответствующий раздел журнала-ордера 3.

Синтетический учет по счету 59 ведут в журнале-ордере 12.

Учет выданных займов

На субсчете 3 счета 58 учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим лицам (кроме работников своей фирмы) денежных и иных займов.

Предоставленные организацией займы, обеспеченные векселями, на данном субсчете учитывают обособлено.

По Дт данного субсчета отражаются суммы предоставленных займов, а по КТ – возврат займов. Отдельно отражаются суммы процентов по займу. Предоставление займа оформляется договором займа, согласно которому одна сторона (займодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги либо иные вещи, а заемщик обязуется возвратить займодавцу такую же сумму займа либо равное количество других полученных им вещей того же рода и качества, а также сумму процентов, если они были оговорены в договоре.

Займы выдаются на следующих принципах:

- срочности,
- возвратности,
- платности,
- обеспеченности.

Записи у займодавца и заемщика отражаются по-разному (таблица 10.4).

Таблица 10.4 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
	У заимодавца:		
1	предоставление займа денежными средствами	58.3	51
2	на сумму причитающихся процентов по займу, если они предусмотрены договором	58.3	91
3	возврат займа (сумма займа + проценты)	51	58.3
	У заемщика:		
4		51	66.3
5		10	66.3

10.5 Порядок формирования конечного финансового результата

Финансовые результаты за отчетный период представляют собой увеличение (уменьшение) капитала организации в результате ее деятельности, которая представляет собой разницу между доходами и расходами.

Положительный финансовый результат – полученная прибыль, а отрицательный – убыток.

Прибыль – важнейший обобщающий показатель, характеризующий эффективность предпринимательской деятельности и являющийся основным собственным источником для расширения материально-технической базы организации.

Финансовый результат организации в целом за отчетный период формируется за счет:

- финансовых результатов от видов деятельности по уставу;
- финансового результата от инвестиционной и финансовой деятельности.

Основная часть прибыли формируется в результате своих уставных видов деятельности.

Для обобщения информации формирования финансового результата деятельности организации используется результативный счет 99: по кредиту счета 99 – суммы прибыли, по дебету счета 99 – суммы убытка.

Суммы полученной прибыли в разрезе видов деятельности и осуществления других хозяйственных операций должны быть ежемесячно отражены: Д-т 90,91, К-т 99

Полученный убыток: Д-т 99 К-т 90,91

Кроме того, по Д-ту счет 99 отражаются начисленные налоги и сборы, уплачиваемые из прибыли, а также суммы налоговых и неналоговых санкций и пени, подлежащих уплате.

Д-т 99 К-т 69 – ФСЗН

Д-т 99 К-т 76 – Белгосстрах

Счет 99 закрывается в соответствии с учетной политикой ежемесячно, ежеквартально или в конце года.

Конечный финансовый результат отчетного периода определяется

путем сопоставления Д и К оборотов по счету.

10.6 Основные хозяйственные операции по формированию и списанию конечного финансового результата и их отражение на счетах

Учет распределения и использования прибыли

Финансовый результат деятельности предприятий за отчетный период представляет собой нераспределенную прибыль (непокрытый убыток). Для обобщения информации о наличии и движении чистой прибыли используется счет 84.

Аналитический учет на счете 84 осуществляется по направлениям использования прибыли (таблица 10.5).

Использование чистой прибыли регламентируется решением собственника в полном соответствии с Уставом организации.

Таблица 10.5 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Показатель чистой прибыли отражается заключительными оборотами каждого отчетного периода (согласно учетной политике – ежемесячно, в конце декады...)	99 84	84 99
	В соответствии с законодательством и учредительными документами чистая прибыль может быть направлена на увеличение резервного фонда	84	82
2	Погашение убытка отчетного года за счет резервного фонда	82	84
3	Погашение убытка отчетного года за счет уставного фонда (с регистрацией измен.в уставе)	80	84
4	Погашение убытка отчетного года за счет учредителей	75 51	04 75
При недостатке источников непокрытый убыток отражается в балансе со знаком «-» и подлежит погашению в будущем отчетном периоде			
5	Чистая прибыль (нераспределенная) направляется на выплату дивидендов	84 75 68 75	75 68 51 51
6	Нераспределенная прибыль может быть направлена на увеличение уставного фонда (должны быть измен.в уставе и зарегистр.)	84	80

Чистая прибыль является одним из главных источников финансовых вложений во внеоборотные активы, а также в установленном порядке используется на потребление (материальная помощь, лечение и др.).

Тема 11. УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

11.1 Порядок, величина и сроки формирования уставного капитала

11.2 Расчеты с учредителями при формировании уставного капитала.

Синтетический и аналитический их учет

11.3 Порядок формирования добавочного капитала. Синтетический и аналитический их учет

11.4 Порядок формирования резервного капитала. Синтетический и аналитический их учет

11.5 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Порядок использования нераспределенной прибыли в организации. Синтетический и аналитический их учет

11.1 Порядок, величина и сроки формирования уставного капитала

Для учета финансовых вложений предназначен счет 58 (активный, по Дт – сальдо на начало и конец отчетного периода и приобретения ЦБ, по КТ – списываются ЦБ).

Счет сложный. К нему рекомендуется открывать следующие субсчета:

1 – паи и акции;

2 – долговые ЦБ;

3 – предоставленные займы;

4 – вклады по договору простого товарищества.

На субсчете 1 учитывают наличие и движение инвестиций в уставные фонды других организаций, в акции акционерных обществ, в уставные фонды других хозяйственных субъектов как на территории Республики Беларусь, так и за рубежом. Вклады уставной фонд могут вноситься как в денежной форме, так и имуществом (таблица 11.1). Оценка передаваемого имущества производится экспертным путем.

От участия в уставных фондах других организаций организации могут получать дивиденды. При получении дивидендов по вкладам в уставные фонды других предприятий.

Таблица 11.1 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	перечисление денежных средств в счет вклада в устав. фонд другой организации	58.1	51
2	перечисление валютных средств в счет вклада в устав. фонд другой организации	58.1	52
3	вложение основных средств и нематериальных активов в устав. фонд другой организации (по остат. стоимости)	58.1	01, 04
4	на сумму разницы между оценочной и остаточной стоимостью объектов	58.1	91
5	внесение учредителями ЦБ в счет их вклада в устав. фонд	58.1	75.1

Окончание таблицы 11.1

1	2	3	4
6	внесение вкладов в уст. фонд оборотными средствами (готовой продукцией, материалами, животными на выращивании и откорме)	58.1	43, 10, 11
7	начисление причитающихся дивидендов от участия в устав. фондах других организаций	76	91
8	поступление начисленных дивидендов	51	76
9	Из сумм начисленных дивидендов организации уплачивают налог на доходы, который перечисляется в бюджет	91	68.3
10	Если суммы начисленных дивидендов по вкладам в уставные фонды других организаций поступили в виде готовой продукции, материалов либо иных активов	10, 43, 11, 41	76

11.2 Расчеты с учредителями при формировании уставного капитала. Синтетический и аналитический их учет

Счет 75 «Расчеты с учредителями» предназначен для обобщения информации о расчетах с собственником имущества (учредителями, участниками) организации по вкладам в уставный фонд организации, выплате дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации и др. (часть первая п.58 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50, далее – Инструкция № 50).

К счету 75 могут быть открыты субсчета:

- 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»;
- 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов».

На субсчете 75-1 учитываются расчеты с собственником имущества (учредителями, участниками) организации по вкладам в ее уставный фонд.

Субсчет 75-1 применяется унитарными предприятиями для обобщения информации о расчетах с государственными органами или органами местного управления по имуществу, передаваемому на баланс унитарного предприятия на праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

На субсчете 75-2 учитываются расчеты с собственником имущества (учредителями, участниками) организации (кроме работников) по выплате им дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации.

Субсчет 75-2 применяется также для обобщения информации о расчетах по распределению нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) между участниками договора о совместной деятельности.

Аналитический учет по счету 75 ведется по каждому учредителю, участнику.

Счет 75 может иметь сальдо на начало и конец отчетного периода:

- 1) дебетовое – при наличии задолженности учредителей перед организацией;
- 2) кредитовое – при наличии задолженности организации перед учредителями.

Корреспонденция счета 75 с другими счетами установлена согласно приложению 48 к Инструкции № 50, а также:

- Национальному стандарту бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденному постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 (далее – Национальный стандарт № 69);

- Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 (далее – Инструкция № 102);

- Инструкции по бухгалтерскому учету государственной поддержки, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 112 (далее – Инструкция № 112);

- постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 05.02.2013 № 8 «Об установлении порядка отражения в бухгалтерском учете части прибыли (дохода), подлежащей перечислению в бюджет» (далее – постановление № 8);

- Инструкции по бухгалтерскому учету хозяйственных операций, связанных с приватизацией объектов, находящихся в государственной собственности, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 05.12.2008 № 183 (далее – Инструкция № 183);

- Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26);

- Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 (далее – Инструкция № 133);

- Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25).

Таблица 11.2 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
Расчеты по вкладам в уставный фонд				
1	Отражена сумма объявленного уставного фонда и задолженность учредителей по внесению вкладов в уставный фонд в размере, предусмотренном учредительными документами, а также дебиторская задолженность учредителей по оплате акций при создании акционерных обществ	<u>75-1</u>	<u>80</u>	Части <u>седьмая</u> , <u>восьмая</u> п.58, <u>часть третья</u> п.63 Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
2	Отражено поступление от учредителей вкладов в уставный фонд в виде денежных средств, суммы внесенных учредителями вкладов в погашение дебиторской задолженности по оплате акций	<u>50, 51, 52, 55</u>	75-1	Части <u>седьмая</u> , <u>восьмая</u> п.58, <u>часть третья</u> п.63 Инструкции № 50, <u>приложение 48</u> к Инструкции № 50
3	Отражено поступление от учредителей вкладов в уставный фонд в неденежной форме	<u>01, 04, 07, 08, 10, 11, 15, 16, 41</u> и др.	75-1	Часть <u>третья</u> п.63 Инструкции № 50, <u>приложение 48</u> к Инструкции № 50, <u>п.42</u> Инструкции № 133, <u>п.11</u> Инструкции № 26, <u>часть вторая</u> п.15 Инструкции № 25
4	Отражено получение краткосрочных ценных бумаг от учредителей в качестве вклада в уставный фонд организации	<u>58</u>	75	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
5	Отражены суммы курсовых разниц, возникающих в коммерческих организациях при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости дебиторской задолженности собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный фонд этих организаций	75-1 (<u>83</u>)	83 (75-1)	<u>Пункт 5</u> Национального стандарта № 69 (<u>примечание</u>)
6	Отражена в учете у создаваемой организации разница между оценочной стоимостью имущества, полученного от участников (учредителей) в качестве вклада в уставный фонд, превышающая размер вкладов согласно учредительным документам. Обоснование: <u>подп.3.8</u> п.3 ст.128 и <u>п.1</u> ст.136 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – НК)	75-1	<u>90-7, 91</u>	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50, <u>абзац 4</u> п.13 Инструкции № 102

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	От редакции «Бизнес-Инфо» С 1 января 2019 г. следует руководствоваться <u>п.6</u> ст.167 и <u>подп.3.7</u> п.3 ст.174 НК, изложенного в новой редакции Законом Республики Беларусь от 30.12.2018 № 159-З			
7	Отражено превышение цены реализации акций над их номинальной стоимостью, образовавшееся при формировании и последующем увеличении уставного фонда акционерного общества	75-1	83	Часть <u>седьмая</u> п.58, часть <u>третья</u> п.66 Инструкции № 50
8	Отражено изменение состава собственников имущества (учредителей, участников) или изменение величины его (их) вкладов (долей, паев) в уставном фонде	75-1	75-1	Часть <u>девятая</u> п.58 Инструкции № 50
Изменение уставного фонда				
9	Отражено увеличение уставного фонда (при внесении изменений в учредительные документы)	75-1	80	Часть <u>десятая</u> п.58, часть <u>третья</u> п.63 Инструкции № 50
10	Отражены уменьшение уставного фонда и задолженность перед участником при его выходе из состава организации или уменьшении уставного фонда	80	75	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
11	Отражен возврат участникам (учредителям) вкладов в уставный фонд денежными средствами	75-1	50, 51, 52, 55	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
12	Отражен возврат участнику (учредителю) вклада в уставный фонд имуществом организации (кроме денежных средств), в размере, превышающем его взнос в уставный фонд. Обоснование: <u>п.1</u> и <u>подп.2.2</u> п.2 ст.31 НК	75	90, 91	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
13	Отражено принятие к учету собственных акций, выкупленных у акционеров	<u>81</u>	75	Часть <u>вторая</u> п.64 Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
14	Отражено начисление задолженности перед учредителем в части прибыли, приходящейся на его долю, при его выходе из состава учредителей. Обоснование: <u>часть вторая</u> ст.94, <u>часть четвертая</u> ст.103 Закона Республики Беларусь от 09.12.1992 № 2020-XII «О хозяйственных обществах» (далее – Закон № 2020-XII)	<u>84</u>	75-2	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
От редакции «Бизнес-Инфо» С 26 января 2016 г. <u>часть четвертая</u> ст.103 Закона № 2020-XII изложена в новой редакции на основании Закона Республики Беларусь от 15.07.2015 № 308-3. В случае выхода (исключения) участника общества с ограниченной ответственностью доля этого участника переходит к самому обществу с момента его выхода (исключения) из него, а вышедшему (исключенному) участнику выплачиваются действительная стоимость его доли в уставном фонде общества с ограниченной ответственностью, а также приходящаяся на его долю часть прибыли, полученная этим обществом с момента выбытия этого участника до момента расчета. По соглашению выходящего (исключаемого) участника с оставшимися участниками общества с ограниченной ответственностью выплата действительной стоимости доли в уставном фонде этого общества может быть заменена выдачей ему имущества в натуре, соответствующего такой стоимости				
15	Отражено начисление части действительной стоимости в имуществе организации (чистых активов), приходящейся на долю учредителя в уставном фонде организации, при его выходе из состава учредителей. Обоснование: <u>часть вторая</u> ст.94, <u>часть четвертая</u> ст.103 Закона № 2020-XII	<u>82, 83, 84</u>	75-2	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
16	Отражено использование средств резервного фонда на выплату выбывающим учредителям (участникам, акционерам) сумм, превышающих их вклад в уставный фонд	82	75	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
17	Отражено пополнение резервного фонда за счет целевых взносов учредителей (участников)	75	82	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
18	Отражена продажа ранее выкупленных собственных акций	75	81	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
19	Отражена сумма поступившего возмещения части процентов за пользование банковскими кредитами негосударственными юридическими лицами (за исключением организаций потребительской кооперации и колхозов (сельскохозяйственных производственных кооперативов)). Отражено производимое при этом увеличение (образование) в установленном порядке доли Республики Беларусь в уставных фондах этих юридических лиц	51, 52, 55 75	75 80	 <u>Абзац 2</u> п.12 Инструкции № 112
Начисление и выплата дивидендов участникам (учредителям) организации				
20	Отражено начисление дивидендов и других доходов участникам (учредителям)	84	75-2	<u>Часть одиннадцатая</u> п.58 Инструкции № 50
Справочно При начислении доходов учредителям (участникам), которые являются работниками организации, вместо субсчета 75-2 применяется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (<u>часть пятая</u> п.55 Инструкции № 50)				
21	Отражено распределение добавочного фонда между учредителями организации	83	75	<u>Часть четвертая</u> п.66 Инструкции № 50
22	Отражено использование средств резервного фонда на выплату дивидендов (других доходов от участия в уставном фонде) учредителям (участникам, акционерам), не являющимся работниками организации	82	75-2	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
23	Отражено начисление: - налога на прибыль с дивидендов, начисленных белорусским организациям; - налога на доходы (дивиденды) иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь; - подоходного налога с дивидендов, причитающихся физическим лицам	75-2	<u>68</u>	<u>Часть одиннадцатая</u> п.58 Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
24	Отражена выплата участникам (учредителям) начисленных дивидендов в денежной форме	75-2	50, 51, 52	<u>Часть</u> <u>одиннадцатая</u> п.58 <u>Инструкции № 50</u>
25	Отражены курсовые разницы, возникшие при пересчете задолженности по дивидендам при изменении курса иностранной валюты на дату их начисления и выплаты	91 (75-2)	75-2 (91)	<u>Абзац 6</u> п.15 <u>Инструкции</u> <u>№ 102,</u> <u>п.7</u> Национального стандарта № 69 (<u>примечание</u>)
26	Отражена выплата участникам (учредителям) начисленных дивидендов путем передачи имущества организации	75-2	90, 91	<u>Приложение</u> <u>48</u> к Инструкции № 50
27	Отражено внесение денежных средств учредителем в случае превышения переданного ему в качестве дивидендов имущества над суммой дивидендов, причитающейся к выплате	50, 51	75-2	<u>Приложение</u> <u>48</u> к Инструкции № 50
Отражение в бухгалтерском учете части прибыли (дохода), подлежащей перечислению в бюджет республиканскими и коммунальными унитарными предприятиями, государственными объединениями, являющимися коммерческими организациями, имущество которых находится на праве хозяйственного ведения, хозяйственными обществами, в отношении которых Республика Беларусь и (или) административно-территориальная единица, обладая акциями (долями в уставных фондах) или иным образом, может определять решения, принимаемые этими хозяйственными обществами				
28	Отражены суммы части прибыли (дохода), подлежащей перечислению в бюджет	84	75	<u>Абзац 2</u> п.1 постановления № 8
29	Отражены перечисленные в бюджет суммы части прибыли (дохода)	75	51, 55 и др.	<u>Абзац 3</u> п.1 постановления № 8
30	Методом «красное сторно» отражены подлежащие возврату суммы части прибыли (дохода)	84	75	<u>Абзац 4</u> п.1 постановления № 8
31	Отражен возврат излишне уплаченных (взысканных) сумм части прибыли (дохода)	51, 55 и др.	75	<u>Абзац 5</u> п.1 постановления № 8
32	Отражен зачет излишне уплаченных (взысканных) сумм части прибыли (дохода)	68	75	<u>Абзац 6</u> п.1 постановления № 8
Приватизация объектов, находящихся в государственной собственности. Отражение операций в бухгалтерском учете открытого акционерного общества (ОАО)				

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
33	Отражен вклад учредителей при преобразовании государственного предприятия в ОАО с участием других учредителей, кроме государства (за исключением арендного предприятия), и оценки его по рыночной стоимости	01, 04, 07, 08, 10, 11, 15, 16, 41, 50, 51, 52, 55	75-1	<u>Пункт 6</u> Инструкции № 183
34	Отражена сумма разницы между стоимостью вклада другого учредителя и номинальной стоимостью акций	75-1	83	<u>Пункт 7</u> Инструкции № 183
35	Отражена номинальная стоимость акций, причитающихся участникам подписки	75-1	<u>86</u>	<u>Пункт 8</u> Инструкции № 183
36	Отражена сумма предоставленной льготы в размере 20 % от стоимости акций членам трудового коллектива	86 83	83 75-1	<u>Пункт 9</u> Инструкции № 183
37	Отражена сумма превышения при выкупе участниками подписки своей доли по цене, превышающей ее номинальную стоимость	75-1	86	<u>Пункт 10</u> Инструкции № 183
38	Отражена сумма, поступающая от участников подписки в оплату за акции	50, 51, 52, 55, <u>70</u>	75-1	<u>Пункт 11</u> Инструкции № 183
39	Отражено погашение участниками задолженности приватизационными чеками «Имущество»	86	75-1	<u>Пункт 12</u> Инструкции № 183
Учет у организации – доверенного лица по договорам простого товарищества				
40	Отражена задолженность участников по вкладам по договору простого товарищества	75-1	80	<u>Пункт 58</u> Инструкции № 50
41	Отражено поступление имущества, внесенного участником договора простого товарищества в качестве вклада в совместную деятельность	01, 04, 07, 08, 10, 11, 15, 16, 41	75-1	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50, <u>п.42</u> Инструкции № 133, <u>п.11</u> Инструкции № 26, <u>часть вторая п.15</u> Инструкции № 25

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
42	Отражен НДС, полученный от участников договора простого товарищества при внесении ими вкладов в совместную деятельность	<u>18</u>	75-1	<u>Пункт 4</u> Инструкции № 50
43	Отражено поступление денежных средств, внесенных участником договора простого товарищества в качестве вклада в совместную деятельность	50, 51, 52	75-1	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
44	Отражены обязательства по возврату вкладов в суммах, причитающихся участникам при расторжении договора простого товарищества	80	75-1	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
45	Отражено направление части чистой прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) совместной деятельности	84	75-2	<u>Часть третья п.67</u> Инструкции № 50
46	Отражена кредиторская задолженность по выплате причитающейся участникам договора простого товарищества доли нераспределенной прибыли	84	75-2	<u>Пункт 67</u> Инструкции № 50
47	Отражен возврат участнику имущества, находящегося в общей долевой собственности, при прекращении совместной деятельности	75	01, 04, 10, 11, 41, <u>43</u>	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
48	Отражена передача налоговых вычетов по НДС участником договора простого товарищества при прекращении совместной деятельности	75	18	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
49	Отражен возврат участнику денежных средств с расчетных счетов, находящихся в общей долевой собственности, при прекращении совместной деятельности	75	51, 52	<u>Приложение 48</u> к Инструкции № 50
50	Отражена сумма убытка, подлежащая погашению участниками договора простого товарищества	75	84	<u>Часть пятая п.67</u> Инструкции № 50
Справочно Дополнительно по учету совместной деятельности см. « <u>Бухгалтерский</u> учет совместной деятельности с 1 января 2015 года»				
Реструктуризация в соответствии с законодательством задолженности организации				

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
51	Отражена реструктуризация кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками, подрядчиками, исполнителями	<u>60</u>	75	Часть двенадцатая п.58 Инструкции № 50
52	Отражена реструктуризация кредиторской задолженности по кредитам и займам	<u>66, 67</u>	75	Часть двенадцатая п.58 Инструкции № 50
53	Отражена реструктуризация кредиторской задолженности по расчетам с бюджетом	68	75	Часть двенадцатая п.58 Инструкции № 50
54	Отражена реструктуризация кредиторской задолженности по расчетам с Фондом социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь	<u>69</u>	75	Часть двенадцатая п.58 Инструкции № 50
55	Отражена реструктуризация кредиторской задолженности по расчетам с разными дебиторами и кредиторами	<u>76</u>	75	Часть двенадцатая п.58 Инструкции № 50

Примечание. Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости денежных средств, финансовых вложений (за исключением финансовых вложений в уставные фонды других организаций), дебиторской задолженности и обязательств (за исключением полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков) в официальную денежную единицу Республики Беларусь производится организациями (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков) по официальному курсу официальной денежной единицы Республики Беларусь по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Национальным банком Республики Беларусь, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату (часть первая п.3 ст.12 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»).

11.3 Порядок формирования добавочного капитала. Синтетический и аналитический их учет

Счет 83 «Добавочный капитал» предназначен для обобщения информации о наличии и движении добавочного фонда организации.

Аналитический учет по счету 83 ведется по источникам образования и направлениям использования добавочного фонда.

Аналитический учет изменений стоимости основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов в результате переоценки, проводимой в соответствии с законодательством Республики Беларусь, ведется по отдельным объектам основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов.

Корреспонденция счета 83 с другими счетами установлена согласно приложению 55 к Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50), а также:

- Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция по учету нематериальных активов № 25, постановление № 25);

- Инструкцией о порядке формирования стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете, утвержденной постановлением Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 14.05.2007 № 10 (далее – Инструкция № 10);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации, утвержденной постановлением № 25 (далее – Инструкция по учету долгосрочных активов № 25);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету инвестиционной недвижимости, утвержденной постановлением № 25 (далее – Инструкция по учету инвестиционной недвижимости № 25);

- Инструкцией по бухгалтерскому учету хозяйственных операций, связанных с приватизацией объектов, находящихся в государственной собственности, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 05.12.2008 № 183 (далее – Инструкция № 183);

- Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 (далее – Стандарт № 69).

Таблица 11.3 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
ПО ДЕБЕТУ СЧЕТА 84				
1	Отражена сумма уценки первоначальной (переоцененной) стоимости основного средства в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этого основного средства (если основное средство учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	83	01	Абзац 2 подп.18.2 п.18 Инструкции № 26; <u>часть вторая</u> п.66 Инструкции № 50, <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
2	Отражена вся сумма дооценки накопленной амортизации основного средства, если сумма уценки этого основного средства ранее не была отражена на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (если основное средство учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	83	02	Абзац 3 части второй подп.18.1 п.18 Инструкции № 26; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
3	Отражена оставшаяся после зачета на счете 91 сумма дооценки накопленной амортизации основного средства (если основное средство учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	83	02	Абзац 5 части первой подп.18.1 п.18 Инструкции № 26; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
4	Отражено обесценение основных средств в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этих основных средств (если основное средство учитывается по переоцененной стоимости с применением обесценения)	83	02	Абзац 2 части первой п.19 Инструкции № 26; <u>часть пятая</u> п.7 Инструкции № 50, <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
5	Отражается сумма уценки первоначальной (переоцененной) стоимости нематериального актива в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этого нематериального актива (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	83	04	Абзац 2 части первой подп.20.2 п.20 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; <u>часть вторая</u> п.66 Инструкции № 50, <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
6	Отражено увеличение суммы накопленной амортизации в результате переоценки нематериального актива, если сумма его уценки ранее не была отражена на счете 91 (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	83	<u>05</u>	Абзац <u>3</u> части второй подп.20.1 п.20 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; приложение <u>55</u> к Инструкции № 50
7	Отражена оставшаяся после зачета на счете 91 сумма дооценки накопленной амортизации нематериального актива (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	83	05	Абзац <u>5</u> части первой подп.20.1 п.20 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; приложение <u>55</u> к Инструкции № 50
8	Отражена сумма обесценения нематериального актива в пределах имеющегося остатка добавочного фонда по данному нематериальному активу, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости с применением обесценения)	83	05	Абзац <u>2</u> части первой п.21 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; часть четвертая п.10 Инструкции № 50, приложение <u>55</u> к Инструкции № 50
9	Отражена сумма уценки оборудования к установке в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этого оборудования	83	<u>07</u>	Абзац <u>2</u> части первой подп.76.2 п.76 Инструкции № 10; п.4 Инструкции № 50
10	Отражена сумма уценки установленного оборудования и оборудования, не требующего монтажа, в составе объекта незавершенного строительства в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этого оборудования	83	<u>08</u>	Абзац <u>2</u> части первой подп.76.2 п.76 Инструкции № 10; п.4 Инструкции № 50
11	Отражены методом «красное сторно» заказчиком, застройщиком результаты переоценки, приходящиеся на долю организаций, принявших участие в долевом строительстве, после принятия объекта в эксплуатацию и передачи им затрат на строительство объекта	83	08	Часть первая п.77 Инструкции № 10; п.4 Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
12	Отражены методом «красное сторно» результаты переоценки при: - принятии решения об отчуждении, ликвидации (списании), ином выбытии оборудования к установке, а также установленного оборудования и оборудования, не требующего монтажа, в составе объекта незавершенного строительства; - принятии решения об отчуждении, ликвидации (списании), ином выбытии объекта незавершенного строительства; - принятии объекта (его части) к бухгалтерскому учету в качестве готовой продукции	83	07, 08	Пункт 78 Инструкции № 10
13	Отражено распределение сумм добавочного фонда между учредителями (участниками)	83	75	Часть четвертая п.66 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
14	Отражены суммы курсовых разниц, возникающих в коммерческих организациях при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости дебиторской задолженности собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный фонд этих организаций (<i>примечание</i>)	83	75-1	Пункт 5 Национального стандарта № 69
15	Отражено направление сумм добавочного фонда на увеличение уставного фонда	83	80	Приложение 55 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
16	Отражено списание сумм добавочного фонда, образовавшихся в результате ранее проведенных переоценок: - при выбытии основных средств; - недостатке основных средств; - выбытии нематериальных активов; - по недостающим нематериальным активам; - при реализации долгосрочных активов (выбывающих групп), предназначенных для реализации; - при переводе недвижимого имущества из операционной недвижимости в инвестиционную недвижимость	83	84	Приложение 55 к Инструкции № 50; часть четвертая п.30 Инструкции № 26; часть вторая п.31 Инструкции № 26; часть вторая п.24 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; часть вторая п.25 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; часть вторая п.11 Инструкции по учету долгосрочных активов № 25; часть вторая п.9 Инструкции по учету инвестиционной недвижимости № 25
17	Отражено увеличение резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этого основного средства, если основное средство учитывается по переоцененной стоимости	83	96	Абзац 2 части первой подп.26.2 п.26 Инструкции № 26; приложение 55 к Инструкции № 50
ПО КРЕДИТУ СЧЕТА 83				
1	Отражена сумма дооценки первоначальной (переоцененной) стоимости основного средства, если сумма уценки этого основного средства ранее не была отражена на счете 91 (в случае учета основного средства по переоцененной стоимости без применения обесценения)	01	83	Абзац 2 части второй подп.18.1 п.18 Инструкции № 26; часть вторая п.66 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
2	Отражена сумма дооценки первоначальной (переоцененной) стоимости основного средства, оставшаяся после восстановления сумм уценки этого основного средства на счете 91 (в случае учета основного средства по переоцененной стоимости без применения обесценения)	01	83	Абзац 4 части первой подп.18.1 п.18 Инструкции № 26; часть вторая п.66 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
3	Отражена сумма уценки накопленной амортизации основных средств, доходных вложений в материальные активы в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этих основных средств, доходных вложений в материальные активы (в случае учета основного средства по переоцененной стоимости без применения обесценения)	02	83	Абзац 3 части первой подп.18.2 п.18 Инструкции № 26; приложение 55 к Инструкции № 50
4	Отражена оставшаяся после зачета на счете 91 сумма восстановления обесценения основных средств (если основное средство учитывается по переоцененной стоимости с применением обесценения)	02	83	Абзац 3 части второй п.19, п.18 Инструкции № 26; часть шестая п.7 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
5	Отражена сумма дооценки первоначальной (переоцененной) стоимости нематериального актива, если сумма его уценки ранее не была отражена на счете 91 (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	04	83	Абзац 2 части второй подп.20.1 п.20 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; часть вторая п.66 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
6	Отражена сумма дооценки первоначальной (переоцененной) стоимости нематериального актива, оставшаяся после зачета на счете 91 (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	04	83	Абзац 4 части первой подп.20.1 п.20 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; часть вторая п.66 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
7	Отражена сумма уценки накопленной амортизации нематериальных активов в пределах имеющегося остатка добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этих нематериальных активов, если сумма их уценки не была ранее отражена на счете 91 (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости без применения обесценения)	05	83	Абзац 3 части первой подп.20.2 п.20 Инструкции по учету нематериальных активов № 25; приложение 55 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
8	Отражена оставшаяся после зачета на счете 91 сумма восстановления обесценения нематериальных активов (если нематериальный актив учитывается по переоцененной стоимости с применением обесценения)	05	83	<u>п.21</u> Инструкции по учету нематериальных активов № 25; <u>часть пятая</u> п.10 Инструкции № 50, <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
9	Отражена дооценка стоимости оборудования к установке, если сумма уценки этого оборудования ранее не была отражена на счете 91	07	83	<u>Часть вторая</u> подп.76.1 п.76 Инструкции № 10; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
10	Отражена дооценка стоимости оборудования к установке, оставшаяся после восстановления сумм уценки этого оборудования на счете 91	07	83	<u>Абзац 3</u> части первой подп.76.1 п.76 Инструкции № 10
11	Отражена дооценка стоимости установленного оборудования и оборудования, не требующего монтажа, в составе объекта незавершенного строительства, если сумма уценки этого оборудования ранее не была отражена на счете 91	08	83	<u>Часть вторая</u> подп.76.1 п.76 Инструкции № 10; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
12	Отражена дооценка стоимости установленного оборудования и оборудования, не требующего монтажа, в составе объекта незавершенного строительства, оставшаяся после восстановления сумм уценки этого оборудования на счете 91	08	83	<u>Абзац 3</u> части первой подп.76.1 п.76 Инструкции № 10; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
13	Отражены методом «красное сторно» заказчиком, застройщиком результаты переоценки, приходящиеся на долю организаций, принявших участие в долевом строительстве, после передачи им затрат на строительство объекта	08	83	<u>Часть первая</u> п.77 Инструкции № 10; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50
14	Отражена организациями, принявшими участие в долевом строительстве, сумма переоценки объекта по данным заказчика, застройщика	08	83	<u>Часть вторая</u> п.77 Инструкции № 10; <u>приложение 55</u> к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
15	Отражены методом «красное сторно» результаты переоценки: - при отчуждении, ликвидации (списании), ином выбытии оборудования к установке, а также установленного оборудования и оборудования, не требующего монтажа, в составе объекта незавершенного строительства; - при отчуждении, ликвидации (списании), ином выбытии незавершенного строительства; - при принятии объекта строительства (его части) к бухгалтерскому учету в качестве готовой продукции	07, 08	83	Пункт 78 Инструкции № 10; приложение 55 к Инструкции № 50
16	Отражено превышение цены реализации акций над их номинальной стоимостью, образовавшееся: - при формировании и последующем увеличении уставного фонда акционерного общества - при реализации акций	75	83	Часть третья п.66, часть седьмая п.58 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
17	Отражены суммы курсовых разниц, возникающих в коммерческих организациях при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости дебиторской задолженности собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный фонд этих организаций (<i>примечание</i>)	75-1	83	Пункт 5 Национального стандарта № 69
18	Отражено уменьшение резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам (отражается за вычетом сумм уценки основного средства, образовавшихся в результате ранее проведенных переоценок данного основного средства на счете 91 (если основное средство учитывается по переоцененной стоимости))	96	83	Абзац 3 части первой подп.26.2 п.26 Инструкции № 26; приложение 55 к Инструкции № 50
Отражение операций в бухгалтерском учете открытого акционерного общества (далее – ОАО) при приватизация объектов, находящихся в государственной собственности				
1	Отражено формирование уставного фонда ОАО на сумму средств добавочного фонда	83	80	Абзац 3 п.5 Инструкции № 183; приложение 55 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
2	Отражено уменьшение (списание) суммы убытка прошлого года, отчетного года (кроме средств, учитываемых на субсчетах «Фонд накопления» и «Фонд переоценки статей баланса»)	83	84	Абзац 5 п.5 Инструкции № 183; приложение 55 к Инструкции № 50
3	Отражена стоимость имущества, переданного по договору безвозмездного пользования ОАО, долгосрочных финансовых вложений в уставный фонд дочернего предприятия, не преобразованного совместно с государственным предприятием в ОАО, иного имущества, исключенного из уставного фонда ОАО в соответствии с законодательством	80	83	Абзац 8 п.5 Инструкции № 183; п.4 Инструкции № 50
4	В случае преобразования государственного предприятия в ОАО с участием других учредителей кроме государства (за исключением арендного предприятия) и оценки его по рыночной стоимости отражена сумма разницы между стоимостью вклада другого учредителя и номинальной стоимостью акций	75-1	83	Пункт 7 Инструкции № 183; приложение 55 к Инструкции № 50
5	Отражена сумма предоставленной льготы в размере 20 % стоимости акций членам трудового коллектива	86	83	Пункт 9 Инструкции № 183; п.4 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50
		83	75-1	
6	Отражена сумма, подлежащая перечислению в бюджет при покупке с одновременным присоединением предприятия как имущественного комплекса к юридическому лицу	83	68	Абзац 2 подп.15.2 п.15 Инструкции № 183; п.4 Инструкции № 50
7	Отражена сумма приобретенного имущества и обязательств при покупке с одновременным присоединением предприятия как имущественного комплекса к юридическому лицу	01, 04, 08, 10, 60, 62, 76 и др.	83	Абзац 4 подп.15.2 п.15 Инструкции № 183; п.4 Инструкции № 50, приложение 55 к Инструкции № 50

Примечание. Пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости денежных средств, финансовых вложений (за исключением финансовых вложений в уставные фонды других организаций), дебиторской задолженности и обязательств (за исключением полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков) в официальную денежную единицу Республики Беларусь производится организациями (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков) по официальному курсу официальной денежной единицы Республики Беларусь по отношению к

соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Национальным банком Республики Беларусь, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату (часть первая п.3 ст.12 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности»).

11.4 Порядок формирования резервного капитала. Синтетический и аналитический их учет

В случаях, установленных законодательством, в хозяйственном обществе образуются резервные фонды. Размер, источники и порядок создания и использования резервных фондов **устанавливаются законодательством**. Хозяйственное общество может **образовывать другие фонды**, которые создаются и используются в соответствии с законодательством или **уставом хозяйственного общества** (ст. 30 Закона № 2020-XII [1]).

Таким образом, создание резервных фондов возможно в случаях, предусмотренных:

- законодательством;
- уставом хозяйственного общества.

Для обобщения информации о наличии и движении резервного фонда предназначен счет 82 «Резервный капитал» (часть первая п. 65 Инструкции № 50 [2]).

Отчисления в резервный фонд отражаются по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 82 «Резервный капитал» (часть вторая п. 65 Инструкции № 50).

Использование средств резервного фонда отражается обратной записью, т.е. по дебету счета 82 и кредиту счета 84 и других счетов (часть третья п. 65 Инструкции № 50).

С учетом норм действующего законодательства к счету 82 могут открываться следующие субсчета:

- 82-1 «Резервный фонд, образуемый в соответствии с законодательством»;
- 82-11 «Резервный фонд заработной платы» (ст. 76 ТК [3], Положение № 605 [4]);
- 82-12 «Другие резервные фонды, образуемые в соответствии с законодательством»;
- 82-2 «Резервный фонд, образуемый в соответствии с уставом хозяйственного общества»;
- 82-21 «Резервный фонд на выплату дивидендов по привилегированным акциям» (часть вторая ст. 72 Закона № 2020-XII);
- 82-22 «Другие резервные фонды, образуемые в соответствии с уставом хозяйственного общества».

Поскольку для целей бухгалтерского учета отражение сумм формируемого резервного фонда является хозяйственной операцией, то она

должна оформляться соответствующим первичным учетным документом, содержащим в т.ч. и обязательные реквизиты, предусмотренные Законом № 57-З[5] (абз. 24 ст. 1, пп. 1, 2 ст. 10 Закона № 57-З).

Таким первичным учетным документом может быть бухгалтерская справка-расчет.

Резервный фонд на выплату дивидендов по привилегированным акциям:

Акционерное общество вправе направлять часть прибыли на формирование специального фонда для накопления и выплаты дивидендов по привилегированным акциям (часть вторая ст. 72 Закона № 2020-XII).

Выплата дивидендов по привилегированным акциям в случае недостаточности прибыли или убыточности акционерного общества возможна только **за счет и в пределах резервного фонда** этого общества (часть седьмая подп. 1.2 п. 1 Методических рекомендаций № 60 [6]).

Дивидендом является часть чистой прибыли акционерного общества, распределяемая среди акционеров, приходящаяся на одну простую или привилегированную акцию. Чистая прибыль, направляемая на выплату дивидендов, распределяется между акционерами пропорционально числу и в соответствии с категориями принадлежащих им акций (подп. 1.1 п. 1 Методических рекомендаций № 60).

Дивиденд по привилегированным акциям устанавливается акционерным обществом в фиксированном размере на одну акцию при их выпуске. В первую очередь производятся начисление и выплата дивидендов по привилегированным акциям, затем – по простым акциям (часть пятая подп. 1.2 п. 1 Методических рекомендаций № 60).

В бухгалтерском учете операции по начислению дивидендов по привилегированным акциям за счет резервного капитала отражаются следующим образом (см. Таблицу 11.1):

Таблица 11.3 – Счета синтетического учета по формированию и использованию резервного фонда на выплату дивидендов

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отражение отчисления в резервный фонд	84	82
2	Начисленв дивидендов работникам организации по привилегированным акциям за счет средств резервного фонда	82	70
3	Начисленв дивидендов физическим лицам, не являющимися работниками организации, и юридическим лицам по привилегированным акциям за счет средств резервного фонда	82	75.2

Резервный фонд заработной платы

В настоящее время для обеспечения выплаты причитающейся работникам заработной платы, а также предусмотренных законодательством, коллективным и трудовым договорами гарантийных и компенсационных выплат в случае экономической несостоятельности (банкротства) нанимателя, ликвидации организации, прекращения деятельности филиала, представительства или иного обособленного подразделения организации, расположенных в другой местности, прекращения деятельности индивидуального предпринимателя и в других предусмотренных законодательством случаях наниматели обязаны создавать резервный фонд заработной платы [*] (далее – резервный фонд) (часть первая ст. 76 ТК, п. 1 Положения № 605).

* Вариантность в оплате, которую следует учесть в положении об учетной политике

Размер резервного фонда, основания, порядок его создания и использования определяются Положением № 605 (часть вторая ст. 76 ТК).

Порядок создания резервного фонда

Источником создания резервного фонда является прибыль, остающаяся в распоряжении организации, индивидуального предпринимателя после уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет (п. 3 Положения № 605).

Отчисления в резервный фонд производятся от прибыли отчетного года. В текущем году при наличии прибыли в резервный фонд могут производиться авансовые отчисления (п. 4 Положения № 605).

11.5 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). Порядок использования нераспределенной прибыли в организации. Синтетический и аналитический их учет

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации (п.67 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее – Инструкция № 50)).

Аналитический учет по счету 84 ведется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по направлениям использования средств.

Корреспонденция счета 84 с другими счетами установлена согласно приложению 56 к Инструкции № 50.

Таблица 11.3 – Счета синтетического учета

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
ПО ДЕБЕТУ СЧЕТА 84				
1	Отражено начисление дивидендов, иных доходов от участия в уставном фонде организации учредителям (участникам), являющимся работниками организации	84	70	Часть третья п.67 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
2	Отражены начисление дивидендов, иных доходов от участия в уставном фонде организации учредителям (участникам), не являющимся работниками организации, распределение прибыли, полученной простым товариществом, между участниками	84	75	Часть третья п.67 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
3	Отражено направление чистой прибыли на увеличение уставного фонда (если меняется доля участников)	84	75	Приложение 56 к Инструкции № 50
4	Отражена передача чистой прибыли структурным подразделениям, выделенным на отдельные балансы	84	79	Приложение 56 к Инструкции № 50
5	Отражено получение непокрытых убытков от структурных подразделений, выделенных на отдельные балансы	84	79	Приложение 56 к Инструкции № 50
6	Отражено направление чистой прибыли на пополнение уставного фонда	84	80	Приложение 56 к Инструкции № 50
7	Отражено направление чистой прибыли на образование (пополнение) резервного фонда	84	82	Часть третья п.65 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
8	Отражено направление нераспределенной прибыли прошлых лет на покрытие убытка отчетного года	84	84	Приложение 56 к Инструкции № 50
9	Отражена сумма чистого убытка отчетного года	84	99	Часть вторая п.67 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
ПО КРЕДИТУ СЧЕТА 84				
1	Отражено покрытие убытка: - за счет взносов собственников имущества (учредителей, участников); - за счет вкладов товарищей в общее имущество простого товарищества	75	84	Часть пятая п.67 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
2	Отражено покрытие убытка при его погашении структурными подразделениями, выделенными на отдельные балансы	79	84	Приложение 56 к Инструкции № 50
3	Отражена нераспределенная прибыль, переданная структурными подразделениями, выделенными на отдельные балансы	79	84	Приложение 56 к Инструкции № 50

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
4	Отражено уменьшение величины уставного фонда до величины чистых активов	80	84	Часть четвертая п.67 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
5	Отражено списание убытка при направлении на его погашение средств резервного фонда	82	84	Часть третья п.65 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50
6	Отражена сумма числящегося по выбывающим основным средствам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств, при выбытии основных средств в результате физического износа, гибели, реализации, безвозмездной передачи, при выявлении недостачи основных средств	83	84	Часть четвертая п.30, часть вторая п.31 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26; приложение 56 к Инструкции № 50
7	Отражена сумма числящегося по выбывающим нематериальным активам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных нематериальных активов, при выбытии нематериальных активов в результате списания (по окончании срока полезного использования, окончании срока действия патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора и т. п.), реализации, безвозмездной передачи, при выявлении недостачи нематериальных активов	83	84	Часть вторая п.24, часть вторая п.25 Инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 (далее – постановление № 25); приложение 56 к Инструкции № 50
8	Отражена сумма числящегося по реализованным долгосрочным активам (или выбывающим группам), предназначенным для реализации, добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных долгосрочных активов (в том числе входящих в выбывающие группы), числившихся в составе основных средств, нематериальных активов до их признания долгосрочными активами (или активами, входящими в выбывающие группы), предназначенными для реализации	83	84	Часть вторая п.11 Инструкции по бухгалтерскому учету долгосрочных активов, предназначенных для реализации, утвержденной постановлением № 25; приложение 56 к Инструкции № 50
9	Отражена сумма числящегося по недвижимому имуществу добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок этого	83	84	Часть вторая п.9 Инструкции по бухгалтерскому учету инвестиционной

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Обоснование
	имущества, при переводе недвижимого имущества из операционной в инвестиционную недвижимость			недвижимости, утвержденной постановлением № 25; приложение 56 к Инструкции № 50
10	Отражено направление нераспределенной прибыли прошлых лет на покрытие убытка отчетного года	84	84	Приложение 56 к Инструкции № 50
11	Отражено списание суммы чистой прибыли отчетного года (заключительной записью последнего месяца отчетного года)	99	84	Часть вторая п.67 Инструкции № 50; приложение 56 к Инструкции № 50

Тема 12. ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

12.1 Понятие бухгалтерской и статистической отчетности субъектов хозяйствования

12.2 Анализ финансового состояния по данным бухгалтерского баланса

12.3 Анализ доходов, расходов и финансовых результатов деятельности по данным отчета о прибылях и убытках

12.1 Понятие бухгалтерской и статистической отчетности субъектов хозяйствования

Отчетность – система показателей отчетных данных по установленным формам. В соответствии с Законом РБ «О бухгалтерском учете и отчетности».

Отчетность составляется на основании данных всех видов учета: оперативного, бухгалтерского, статистического. Это позволяет получать всеобъемлющую информацию для пользователей отчетности.

В зависимости от разных показателей и назначения отчетность классифицируют по:

1. По назначениям и источникам получения данных:
 - оперативная – для оперативного контроля;
 - статическая – обобщение данных на основании б/у;
 - бухгалтерская;
 - налоговая – отражают показатели по начислению налога.
2. По срокам составления и представления:
 - годовая;
 - промежуточная.
3. По степени обобщения информации:
 - первичная (составляется предприятием);
 - сводная (министерством, ведомством);
 - консолидир. (отчетность холдингов).
4. По характеру показателей:
 - внешняя;
 - внутренняя.
5. По способу отправления:
 - почтовая;
 - телеграфная;
 - доставляется нарочным.
6. По срокам хранения:
 - постоянное хранение;
 - временно.
7. По распространению на отрасли экономики:
 - типовые формы;

- отраслевые.

Бухгалтерская отчетность – система показателей, представляющих информацию о результатах хозяйственной деятельности и имущественном и финансовом положении организации.

Пользователь отчетности – субъект (физическое или юридическое лицо или государственный орган), который обращается к отчетности за получением необходимой информации. Пользователи бывают **внешние и внутренние**. *Внешние* пользователи делятся на пользователей с прямым интересом и пользователей с косвенным интересом.

С прямым интересом: акционеры, кредиторы, покупатели, подрядчики, финансово-кредитные органы.

С косвенным интересом: органы государственного управления, страховые компании, аудиторы, СМИ, общественные организации.

Внутренние – собственники организации (учредители), работники, имеющие акции, менеджеры организации.

К бухгалтерской отчетности предъявляется ряд требований:

- понятность;
- уместность – информация должна позволять оценить прошлые, настоящие и будущие события для принятия управленческих решений;
- достоверность – отчетность должна соответствовать методическим положениям б/у;
- надежность – отчетность не должна содержать существенные ошибки.

Порядок представления, рассмотрения и утверждения отчетности

Организация представляет свою отчетность по следующим адресам:

- собственникам;
- вышестоящим органам управления;
- учреждению банка (если кредит. договор);
- районные инспекции по налогам и сборам.

Годовая бухгалтерская отчетность должна быть представлена в течение 90 дней по окончании отчетного года, если иное не предусмотрено нормативным положением.

Отчетной датой для составления бухгалтерской отчетности является последний календарный день отчетного периода.

Квартальный отчет представляется не позднее 30 дней по окончании отчетного периода. Днем представления бухгалтерской отчетности считается дата ее почтового отправления или дата фактической передачи.

Рассмотрение и утверждение отчетности осуществляется в соответствии с учредительными документами. Формы бухгалтерской отчетности обязательно подписываются руководителем организации и главным бухгалтером. В отдельных случаях (как правило для ОАО) годовая бухгалтерская отчетность должна быть опубликована. Порядок составления и представления годовой бухгалтерской отчетности регулируется Министерством Финансов, которым утверждаются следующие типовые формы годовой бухгалтерской отчетности:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о прибылях и убытках;
- отчет об изменении собственного капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- примечания к отчетности;
- отчет о целевом использовании полученных средств.

Составлению годовой бухгалтерской отчетности предшествует ряд подготовительных работ:

- инвентаризации имущества и обязательств, отражение результатов инвентаризации в б/у отчетного года;
- проведение переоценки основных средств, НЗП (строит.) и др. имущества в соответствии с действующим порядком (Постановление Совета Министров РБ), отражение результатов переоценки в б/у отчетного года;
- проверка соответствия данных синтетического учета данным аналитического учета, закрытие счета;
- исправление в б/у ошибок и нарушений, выявленных при проверках и самой организацией при подготовке и составлении годовой отчетности;
- подготовка изменений в учетную политику организации;
- составление предварительного бухгалтерского баланса.

Бухгалтерский баланс (ф. № 1) является основной формой бухгалтерской отчетности и основным источником информации для широкого круга пользователей. В нем по состоянию на начало отчетного года и конец отчетного периода находят отражение в обобщенном виде активы организации по их видам и размещению, а также источники их образования.

Содержащаяся в балансе информация дает возможность оценить финансовое положение организации на отчетную дату. По данным бухгалтерского баланса производится анализ структуры активов организации, эффективности использования оборотных средств, платежеспособности и кредитоспособности.

Источниками данных для заполнения отдельных статей заключительного бухгалтерского баланса являются Главная книга и другие регистры журнальноордерной или автоматизированной форм бухгалтерского учета.

Отчет о прибылях и убытках (ф. № 2) характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период. Он представляется одновременно с бухгалтерским балансом в составе как промежуточной, так и годовой бухгалтерской отчетности.

В отчете о прибылях и убытках данные о доходах, расходах и финансовых результатах формируются нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

В соответствии с нормативными правовыми актами Министерства финансов Республики Беларусь по бухгалтерскому учету все доходы и расходы в отчете о прибылях и убытках подразделены на группы: доходы и расходы по текущему виду деятельности, и по прочим видам деятельности.

Отчет об изменении собственного капитала (ф. № 3) содержит

информацию об остатках на начало и конец года фондов и резервов организации, создаваемых в соответствии с законодательством РБ и учредительными документами, их изменении в течении года, а также о суммах прибыли и направлениях ее использования.

Отчет о движении денежных средств (ф. № 4) содержит информацию о потоках денежных средств организации, учитываемых на счетах 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», в валюте Республики Беларусь с учетом остатков денежных средств на начало и конец отчетного периода. При наличии (движении) денежных средств в иностранной валюте сначала составляется расчет в иностранной валюте по каждому ее виду, после чего данные каждого расчета пересчитываются в белорусские рубли по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату, когда была совершена хозяйственная операция, и суммируются при заполнении соответствующих строк отчета.

Показатели формы заполняются в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

В **пояснительной записке** приводится краткая характеристика деятельности организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой). Указываются основные показатели производственно-хозяйственной деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения чистой прибыли. В пояснительной записке сообщается о принятых мерах по улучшению работы организации в следующем году, а также объявляются изменения в учетной политике организации на следующий отчетный год.

В процессе ведения бухгалтерского учета возникают различные ошибки, например, хозяйственная операция не отражена в учетном регистре или отражена дважды; неправильно определена корреспонденция счетов, т. е. неверно составлена бухгалтерская проводка; записана в регистре завышенная или заниженная сумма; неверно подсчитаны обороты по счету за месяц и выведено конечное сальдо и др.

С целью выявления ошибок производится сверка оборотных ведомостей по аналитическим счетам с соответствующими синтетическими счетами.

Иногда для выявления ошибки проводится сверка каждой суммы в учетном регистре с конкретным первичным документом.

В зависимости от степени ответственности ошибки подразделяются на существенные и несущественные.

Существенные ошибки – это такая ошибка, которая может повлиять на принятие решения пользователем бухгалтерской отчетности. Если ошибка достаточно велика и может изменить восприятие финансовой устойчивости компании, то ее нужно исправить в обязательном порядке. В таких случаях подают уточненную отчетность.

Существенная ошибка может быть связана с:

ошибками в расчете налогов, которые ведут к значительному занижению

или завышению налога;

пересмотрами амортизации, которые оказывают влияние на итоговый финансовый результат;

ошибками в учете долгов или обязательств, которые могут повлиять на финрезультат.

Важно понимать, что существенные ошибки могут не только повлиять на ваше финансовое положение, но и вызвать вопросы у налоговой. Если ошибка слишком большая и ее не исправить вовремя, вам могут грозить штрафы и даже проверка компании.

Несущественная ошибка – это ошибка, которая не оказывает значительного влияния на экономические решения, принимаемые на основе отчетности. Такие ошибки можно исправить без подачи уточненки в налоговую и без пересдачи отчетности.

Примеры несущественных ошибок:

небольшие арифметические ошибки, которые не влияют на итоговые показатели; опечатки или неточные данные, не влияющие на финансовые результаты компании.

Важно, что такие ошибки исправляются в текущем периоде, и старую отчетность не нужно менять. В принципе, они не приведут к серьезным последствиям, и для них достаточно просто внести коррективы в новый отчетный период.

В зависимости от существа ошибок, времени их выявления существуют **три способа исправления ошибок: корректурный; способ дополнительной проводки; способ «красное сторно».**

Если в документе или регистре обнаружена ошибка до подведения итогов по счетам и верно составлена бухгалтерская проводка, то такая ошибка исправляется **корректурным способом**, т.е. зачеркивается одной тонкой горизонтальной чертой так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое, и надписывается правильная сумма, делается оговорка «Исправлено», проставляются дата и подпись бухгалтера и лиц, подписавших документ, т. е. не допускаются стирание записей и неоговоренные исправления.

В кассовых и банковских документах никакие исправления не разрешаются.

Если ошибка обнаружена в регистрах бухгалтерского учета при подведении итогов за месяц и сумма занижена, то такая ошибка исправляется **способом дополнительной проводки**, т. е. составляется такая же проводка на недостающую сумму и разносится по счетам.

Способ «красное сторно» используется, если по хозяйственной операции завышена сумма или неверно составлена проводка. Неверная запись по хозяйственной операции повторяется, но сумма указывается красными чернилами или берется в рамку, в компьютере сумма с минусом.

Сумму, записанную красными чернилами (взятую в рамку), записанную со знаком «минус» вычитают при определении оборота по счету. При наличии ошибки в корреспонденции счетов одновременно с неверной проводкой составляется правильная бухгалтерская проводка. Исправления в документе

или регистре бухгалтерского учета производится на основании справки, которую составляет бухгалтер.

Метод «красное сторно» используется не только для исправления ошибок, но и в розничной торговле при списании реализованных торговых наценок по окончании каждого месяца.

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22 декабря 2004 г. № 78 внесено изменение в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17 февраля 2004 г. «О бухгалтерской отчетности организации», согласно которому исключено правило исправлять ошибку методом «красное сторно» при завышенных суммах по счетам и оставлено лишь для исправления неправильной корреспонденции счетов. Ошибочную сумму рекомендуется исправлять обратной записью. Обратная запись правильное сальдо восстанавливает, но она искажает экономический смысл операции, а также искажает и сумму оборотов по счетам.

12.2 Анализ финансового состояния по данным бухгалтерского баланса

Об устойчивом финансово-экономическом состоянии организации свидетельствует ее способность полностью и в срок погасить имеющиеся обязательства, финансировать свою деятельность на расширенной основе, поддерживать платежеспособность и инвестиционную привлекательность при неблагоприятных обстоятельствах.

Проведение анализа бухгалтерской отчетности позволяет решить следующие задачи:

- определить направления финансовой деятельности для повышения платежеспособности и укрепления финансовой устойчивости организации;
 - повысить эффективность управления финансовыми ресурсами;
 - определить финансовую стратегию и тактику организации;
 - улучшить финансовое состояние организации на текущую перспективу.
- Анализ бухгалтерской отчетности дает возможность оценить:
- имущественное состояние организации, его состав и структуру;
 - степень предпринимательского риска, возможность погашения обязательств перед третьими лицами (кредиторами, инвесторами и т.д.);
 - достаточность инвестиций и капитала для финансирования текущей деятельности;
 - потребность в дополнительных источниках финансирования, рациональность и эффективность их привлечения и размещения;
 - способность к наращиванию капитала;
 - качество политики финансирования, распределения и использования прибыли и др.

Информационной базой для проведения анализа является:

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о прибылях и убытках;

- Отчет об изменении собственного капитала;
- Отчет о движении денежных средств;
- Примечание к бухгалтерской отчетности;
- Расчет чистых активов;
- Аудиторское заключение (итоговая часть).

Анализ структуры и динамики актива и пассива баланса осуществляется с помощью:

- **метода вертикального анализа:** баланс на начало и на конец периода (года) принимается за 100 % и рассчитывается удельный вес каждой статьи в общей сумме баланса.

- **метода горизонтального анализа:** каждая статья баланса на начало периода принимается за 100 % и рассчитывается прирост (снижение) каждой статьи на конец периода по сравнению с началом периода;

- **трендовый анализ:** с расчетом среднегодовых темпов роста и прироста (снижения);

- **анализ относительных показателей;**

- **сравнительный анализ;**

- **факторный анализ.**

Анализ бухгалтерского баланса дает возможность провести:

1. Анализ структуры и динамики актива баланса;
2. Анализ структуры и динамики пассива баланса;
3. Сравнительный анализ дебиторской и кредиторской задолженности организации в динамике;
4. Анализ источников покрытия долгосрочных и краткосрочных активов;
5. Анализ ликвидности баланса;
6. Анализ финансовых коэффициентов ликвидности;
7. Анализ абсолютной финансовой устойчивости предприятия;
8. Анализ коэффициентов финансовой устойчивости;
9. Расчет показателей оценки степени риска банкротства;
10. Анализ показателей деловой активности;
11. Расчет показателей рентабельности.

Активы предприятия и их структура исследуются как с точки зрения их участия в производстве, так и с позиции их ликвидности.

1. **Анализ структуры и динамики актива баланса** необходимо осуществлять в табличной форме (таблица 12.1). В первый столбец (актив баланса) вносятся все строки актива баланса. Во второй и третий столбец вписываются их абсолютные значения на начало и конец периода.

Таблица 12.1 – Анализ структуры и динамики актива баланса

Актив	Код строк и	На начало периода		На конец периода		Прирост (+), снижение (-)	
		Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %
I ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ							
Основные средства	110						
Нематериальные активы	120						
Доходные вложения в материальные ценности:	130						
В том числе:							
инвестиционная недвижимость	131						
предметы финансовой аренды (лизинга)	132						
прочие доходные вложения в материальные активы	133						
Вложения в долгосрочные активы	140						
Долгосрочные финансовые вложения	150						
Отложенные налоговые активы	160						
Долгосрочная дебиторская задолженность	170						
Прочие долгосрочные активы	180						
ИТОГО по разделу I	190						
II КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ							
Запасы	210						
В том числе:							
материалы	211						
животные на выращивании и откорме	212						
незавершенное производство	213						
расходы на реализацию	214						
готовая продукция и товары для реализации	215						
товары отгруженные	216						
прочие запасы	217						
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220						
Расходы будущих периодов	230						
Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам	240						
Краткосрочная дебиторская задолженность	250						
Краткосрочные финансовые вложения	260						
Денежные средства и их эквиваленты	270						
Прочие оборотные активы	280						
ИТОГО по разделу II	290						
БАЛАНС (190 + 290)	300						

При анализе раздела I «Долгосрочные активы» бухгалтерского баланса рассматриваются тенденции изменения основных средств (строка 110), нематериальных активов (строка 120), доходных вложений в материальные активы (строка 130), вложений в долгосрочные активы (строка 140), долгосрочных финансовых вложений (строка 150), отложенных налоговых активов (строка 160), долгосрочной дебиторской задолженности (строка 170), прочих долгосрочных активов (строка 180), их удельный вес к итогу долгосрочных активов [8].

При анализе раздела II «Краткосрочные активы» бухгалтерского баланса анализируются тенденции изменения запасов (строка 210), долгосрочных активов, предназначенных для реализации (строка 220), расходов будущих периодов (строка 230), налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам (строка 240), краткосрочной дебиторской задолженности (строка 250), краткосрочных финансовых вложений (строка 260), денежных средств и их эквивалентов (строка 270), прочих краткосрочных активов (строка 280), их удельный вес к итогу краткосрочных активов.

Необходимо сделать выводы о возможных причинах изменения статей актива баланса.

В пассиве группируются средства предприятия по источникам их формирования и целевому назначению.

2. Анализ структуры и динамики пассива баланса целесообразно проводить в табличной форме (таблица 12.2) аналогично анализу структуры и динамики актива баланса.

Таблица 12.2 – Анализ структуры и динамики пассива баланса

Пассив	Код строк и	На начало периода		На конец периода		Прирост (+), снижение (-)	
		Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %
III СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ							
Уставный капитал	410						
Неоплаченная часть уставного капитала	420						
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430						
Резервный фонд	440						
Добавочный капитал	450						
Нераспределенная прибыль	460						
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470						
Целевое финансирование	480						
ИТОГО по разделу III	490						
IV ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
Долгосрочные кредиты и займы	510						

Пассив	Код строк и	На начало периода		На конец периода		Прирост (+), снижение (-)	
		Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520						
Отложенные налоговые обязательства	530						
Доходы будущих периодов	540						
Резервы предстоящих платежей	550						
Прочие долгосрочные обязательства	560						
ИТОГО по разделу IV	590						
V КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА							
Краткосрочные кредиты и займы	610						
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620						
Кредиторская задолженность	630						
В том числе:							
перед поставщиками и подрядчиками	631						
перед покупателями и заказчиками	632						
по расчетам с персоналом по оплате труда	633						
по прочим расчетам с персоналом	634						
по налогам и сборам	635						
по социальному страхованию и обеспечению	636						
по лизинговым платежам	637						
перед прочими кредиторами	638						
Обязательства, предназначенные для реализации	640						
Доходы будущих периодов	650						
Резервы предстоящих платежей	660						
Прочие краткосрочные обязательства	670						
ИТОГО по разделу V	690						
БАЛАНС С (490 + 590 + 690)	700						

Анализ структуры и динамики пассива баланса, таблица 12.2 (разделы III – V) позволяет выявить причины финансовой неустойчивости субъекта хозяйствования, приведшие к его неплатежеспособности.

При исследовании раздела V «Краткосрочные обязательства» бухгалтерского баланса субъекта хозяйствования проводится анализ структуры и тенденций изменения краткосрочных обязательств: краткосрочных кредитов и займов (строка 610), краткосрочной части долгосрочных обязательств (строка 620), краткосрочной кредиторской задолженности (строка 630), обязательств, предназначенных для реализации (строка 640), доходов будущих периодов (строка 650); резервов предстоящих платежей (строка 660), прочих краткосрочных обязательств (строка 670) [8].

По результатам анализа необходимо сделать выводы об изменении структуры и динамики статей пассива баланса и возможных причины, вызвавших данные изменения.

Признаками хорошего баланса являются следующие факторы:

- итог баланса в конце отчетного периода увеличивается по сравнению с итогами на начало данного периода;
- собственный капитал организации превышает заемный и его темпы роста выше, чем темпы роста заемного капитала;
- доля собственных средств в краткосрочных активах превышает 10 % (минимальное значение для большинства видов экономической деятельности коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами $> 0,1$);
- статья «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» имеет положительное значение.

3. Сравнительный анализ дебиторской и кредиторской задолженности организации в динамике представлен в таблице 12.3.

Таблица 12.3 – Сравнительный анализ дебиторской и кредиторской задолженности организации в динамике

Показатели	На начало периода		На конец периода		Прирост (+), снижение (-)	
	Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %	Абс.	Уд. вес, %
Дебиторская задолженность всего						
В том числе:						
долгосрочные						
краткосрочные						
Кредиторская задолженность всего						
В том числе:						
поставщикам, подрядчикам, исполнителям						
по авансам полученным						
по налогам и сборам						
по социальному страхованию и обеспечению						
по оплате труда						
по лизинговым платежам						
по прочим кредиторам						
Дебиторская задолженность на 1 руб. Кредиторской задолженности						
Итог баланса						
Доля дебиторской задолженности в итоге баланса						
Доля кредиторской задолженности в итоге баланса						

4. Анализ источников покрытия долгосрочных и краткосрочных активов.

Сравнивая активы, капитал и обязательства организации, можно оценить эффективность финансовой политики за анализируемый период. Необходимо соблюдать следующие балансовые пропорции:

а) долгосрочные активы должны покрываться собственным капиталом и не превышать его величину;

б) краткосрочные активы должны превышать краткосрочные обязательства;

в) сумма краткосрочной дебиторской задолженности должна покрывать краткосрочную кредиторскую задолженность организации или превышать ее.

В таблице 12.4 представлен анализ источников покрытия долгосрочных и краткосрочных активов.

Таблица 12.4 – Анализ источников покрытия долгосрочных и краткосрочных активов

Показатели	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода	Отклонение (+,-)	Темп роста, %
1. Стоимость имущества, всего (валюта баланса), тыс.руб				
2. Источники вложений средств в долгосрочные активы				
2.1 Долгосрочные заемные источники, покрывающие долгосрочные активы (стр. 590), тыс.руб.				
2.2 Собственные источники, покрывающие долгосрочные активы (стр. 190 – стр. 590), тыс.руб.				
3. Доля собственных источников вложенных в долгосрочные активы (п.2.2 – стр. 190 * 100%)				

5. Анализ ликвидности баланса.

Главная задача оценки ликвидности баланса – определить величину покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму (ликвидность активов) соответствует сроку погашения обязательств (срочности возврата).

Ликвидность – способность отдельных видов имущественных ценностей трансформироваться в денежные средства в минимально короткие сроки с наименьшей потерей в стоимости (ликвидность организации, ликвидность баланса, ликвидность активов).

Оценка платежеспособности по балансу осуществляется на основе характеристики ликвидности краткосрочных активов, которая определяется временем, необходимым для превращения их в денежные средства.

Для проведения анализа необходимо сгруппировать:

- актив баланса на начало и на конец отчетного периода по убыванию степени ликвидности;
- пассив баланса на начало и на конец отчетного периода по убыванию срочности оплаты.

Актив делят на следующие группы:

- А1 – наиболее ликвидные (абсолютно ликвидные) активы (денежные средства и их эквиваленты (строка 270) и краткосрочные финансовые вложения (строка 260));
 - А2 – быстореализуемые активы (краткосрочная дебиторская задолженность (строка 250) и прочие оборотные активы (строка 280));
 - А3 – медленно реализуемые активы (производственные запасы, готовая продукция на складе, незавершенное производство за вычетом расходов будущих периодов (строка 210 + строка 220 + строка 230 + строка 240));
 - А4 – труднореализуемые активы (долгосрочные активы (основные средства, нематериальные активы, вложения в долгосрочные материальные активы, финансовые вложения, долгосрочная дебиторская задолженность (строка 190)).
- Пассив делят на следующие группы:
- П1 – наиболее краткосрочные обязательства (кредиторская задолженность (строка 630) и прочие краткосрочные обязательств (строка 670));
 - П2 – краткосрочные пассивы (краткосрочные кредиты и займы (строка 610), краткосрочная часть долгосрочных обязательств (строка 620), б обязательства, предназначенные для реализации (строка 640), доходы будущих периодов (строка 650), резервы предстоящих платежей (строка 660));
 - П3 – долгосрочные пассивы (долгосрочные обязательства (строка 590));
 - П4 – постоянные пассивы (собственный капитал (стр. 490)).

При определении ликвидности баланса соответствующие группы актива и пассива сопоставляются между собой, и проверяется выполнение условия ликвидности баланса *на начало и на конец периода* [8]:

$$\begin{matrix} A1 & П1 & \square \\ A2 & П2 & \square \end{matrix}$$

$$\begin{matrix} A3 \\ П3 & \square \\ A4 \\ П4 & \square \end{matrix}$$

Необходимым условием абсолютной ликвидности баланса является выполнение первых трех неравенств. Если нарушается хотя бы одно неравенство, то ликвидность баланса считается недостаточной.

Сопоставлением А1-П1, А2-П2 на начало и на конец периода необходимо выявить текущую ликвидность предприятия, что свидетельствует о платежеспособности в ближайшее время.

Сравнением А3-П3, А4-П4 на начало и на конец периода оценивают перспективную ликвидность и долгосрочную платежеспособность.

Выполнение четвертого неравенства свидетельствует о наличии у предприятия чистого (собственного) оборотного капитала, который необходим для поддержания финансовой устойчивости предприятия, т. к. превышение основных средств над краткосрочными обязательствами означает, что предприятие не только может погасить свои краткосрочные обязательства, но и имеет финансовые ресурсы для расширения своей деятельности в будущем.

Необходимо рассчитать чистый (собственный) оборотный капитал на начало и на конец периода по формуле

$$\text{ЧОБК (СОБК)} = (\text{собственный капитал (строка 490)} + \text{долгосрочные обязательства (строка 590)} - \text{долгосрочные активы (строка 190)}).$$

Наличие чистого оборотного капитала служит для инвесторов и кредиторов положительным индикатором к вложению средств в это предприятие.

6. Анализ финансовых коэффициентов ликвидности

Цель расчета – оценить соотношение имеющихся оборотных активов с целью их реализации и возмещения вложенных средств и существующих обязательств, которые должны быть погашены предприятием в предстоящем периоде.

Для этого оборотный капитал предприятия группируется в зависимости от степени ликвидности.

К финансовым коэффициентам ликвидности предприятия, характеризующими текущую платежеспособность предприятия, относятся [2]:

1. *Коэффициент абсолютный ликвидности*, который показывает какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно. Теоретически безопасное значение этого показателя составляет 0,2 – 0,25.

2. *Коэффициент промежуточный ликвидности*, который показывает какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена в ближайшее время при условии своевременного поступления дебиторской задолженности. Коэффициент промежуточной ликвидности характеризует ожидаемую платежеспособность на период, равный средней продолжительности одного оборота дебиторской задолженности. Теоретически безопасной границей этого показателя считается 0,7 – 0,8.

3. *Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия)*, который показывает какая часть краткосрочных обязательств может быть покрыта краткосрочными активами. Минимально безопасным значением для данного коэффициента считается от 1 до 2 (иногда 3). Нижняя граница обусловлена тем, что оборотных средств должно быть достаточно для погашения краткосрочных обязательств, иначе предприятие окажется под угрозой банкротства. Превышение основных средств над краткосрочными обязательствами, более чем в два (три) раза считается также нежелательным,

т. к. может свидетельствовать о нерациональности структуры капитала. Рост показателя в динамике – положительная тенденция.

Коэффициенты, используемые в качестве показателей для оценки платежеспособности, и их нормативные значения, дифференцированные по видам экономической деятельности, установлены постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 12 декабря 2011 г. №1672 «Об определении критериев оценки платежеспособности субъектов хозяйствования» [2].

Расчет целесообразно осуществлять в табличной форме (таблица 12.5). Значения коэффициентов платежеспособности округляются с точностью до двух знаков после запятой.

Таблица 12.5 – Анализ финансовых коэффициентов ликвидности

№ п/п	Наименование показателя	На начало периода	На момент установления неплатежеспособности	Нормативное значение коэффициента
1	Коэффициент абсолютной ликвидности $K_{абсл} = (ФВк + ДС) / КО$, т. е. $K_{абсл} = (\text{строка } 260 + \text{строка } 270) / \text{строка } 690$			$K_{абсл} \geq 0,2$
2	Коэффициент промежуточной ликвидности $K_{пром} = (ФВк + ДС + КрДЗ) / КО$, т. е. $K_{абсл} = (\text{строка } 260 + \text{строка } 270) + \text{строка } 250) / \text{строка } 690$			$K_{пром} \geq 0,5 - 0,7$
3	Коэффициент текущей ликвидности $K1 = КА / КО$, т. е. $K1 = \text{строка } 290 / \text{строка } 690$			См. в приложении Б

Результаты расчета сравниваются с нормативно-безопасными значениями и делаются выводы о способности предприятия рассчитаться по своим краткосрочным обязательствам.

7. Анализ абсолютной финансовой устойчивости предприятия.

Финансовая устойчивость предприятия определяется степенью обеспечения запасов собственными и заемными источниками их формирования и характеризуется системой абсолютных и относительных показателей.

Для формирования (пополнения) запасов товарно-материальных ценностей используются как собственные, так и заемные средства.

Для анализа соответствия или несоответствия (излишка или недостатка) средств при формировании запасов необходимо:

1 Определить абсолютные показатели финансовой устойчивости [8]:

1.1 *Возможность формирования собственных оборотных средств (без привлечения долгосрочных обязательств):*

$$EC = IC - F, \quad (1)$$

где EC – наличие собственных оборотных средств;
 IC – собственный капитал (строка 490);
 F – долгосрочные активы (строка 190).

1.2 Наличие собственных оборотных средств и долгосрочных заемных источников для формирования запасов:

$$ET = EC + KT = (IC + KT) - F, \quad (2)$$

где ET – наличие собственных оборотных средств и долгосрочных заемных источников;
 KT – долгосрочные кредиты и займы (строка 510).

1.3 Общая величина основных источников средств для формирования запасов источников затрат:

$$E = E + K = (I + K + K) - F \sum T T \quad C \quad T \quad T, \quad (3)$$

где KT – краткосрочные кредиты и займы (строка 610).

2 Рассчитать излишки или недостатки источников финансирования для формирования запасов:

2.1 Излишек (+) или недостаток (–) собственных оборотных средств.

$$\pm EC = EC - Z, \quad (4)$$

где Z – запасы (строка 210 + строка 240).

2.2 Излишек (+) или недостаток (–) собственных оборотных средств и долгосрочных заемных источников формирования запасов:

$$\pm ET = ET - Z = (EC + KT) - Z \quad (5)$$

2.3 Излишек (+) или недостаток (–) общей величины основных источников для формирования запасов:

$$\pm E \sum = E \sum - Z = (EC + KT + Kt) - Z \quad (6)$$

На основании полученных результатов определяется тип финансового состояния предприятия по степени устойчивости на начало и на конец периода:

1. Абсолютная устойчивость финансового состояния определяется следующими условиями:

$$\begin{aligned}\pm EC &\geq 0, \\ \pm ET &\geq 0, \\ \pm E\Sigma &\geq 0.\end{aligned}$$

Данные условия показывают, что предприятие практически не зависит от кредиторов, т. к. запасы и затраты полностью покрываются собственными оборотными средствами.

2. Нормальная устойчивость финансового состояния определяется следующими условиями:

$$\begin{aligned}\pm EC &< 0, \\ \pm ET &\geq 0, \\ \pm E\Sigma &\geq 0.\end{aligned}$$

Данные условия показывают, что предприятие оптимально использует собственные и кредитные ресурсы. Текущие активы превышают кредитную задолженность.

3. Неустойчивое финансовое состояние определяется следующими условиями:

$$\begin{aligned}\pm EC &< 0, \\ \pm ET &< 0, \\ \pm E\Sigma &\geq 0.\end{aligned}$$

В данном случае нарушается платежеспособность, т. к. предприятие вынуждено привлекать дополнительные источники покрытия запасов и затрат, однако еще имеются возможности для улучшения ситуации.

4. Кризисное финансовое состояние определяется следующими условиями:

$$\begin{aligned}\pm EC &< 0, \\ \pm ET &< 0, \\ \pm E\Sigma &< 0.\end{aligned}$$

Здесь – это грань банкротства: наличие просроченных кредиторской и дебиторской задолженности и неспособность погасить их в срок.

8. Анализ коэффициентов финансовой устойчивости

Финансовая устойчивость предприятия характеризуется состоянием собственных и заемных средств и анализируется также с помощью системы финансовых коэффициентов [8]:

1. Коэффициент автономии (коэффициент финансовой независимости) определяется путем деления собственного капитала (строка 490) на итог баланса (строка 700) и характеризует степень финансовой независимости

предприятия от кредиторов, а также показывает долю собственного капитала в балансе предприятия. Теоретически достаточным значением этого коэффициента является 0,4 – 0,6. Превышение указывает на увеличение финансовой независимости, расширение возможности привлечения средств со стороны.

Наиболее безопасным для предприятия является коэффициент автономии, равный 0,5. Если доля источников собственных средств составляет 50 % и более, то считают, что у предприятия стабильное финансовое состояние, т. к., продав половину имущества, предприятие сможет погасить свои долговые обязательства.

2. Коэффициент капитализации (финансового риска) определяется путем деления обязательств предприятия (строка 590 + строка 690) на собственный капитал (строка 490) и показывает сумму заемных средств, приходящихся на один рубль собственного капитала, т. е. какая часть имущества предприятия финансируется кредиторами.

Если отношение заёмных средств к собственному капиталу составляет 0,5, это значит, что одна треть активов формируется (финансируется) кредиторами, если отношение составляет 1, то половина активов формируется за счет привлеченного капитала. Если отношение заемного капитала к собственному капиталу превышает 1, то финансовая устойчивость предприятия достигает критического уровня, т. е. значительную часть доходов предприятие вынуждено отдавать в виде процентов по займам, что ставит под угрозу возможность выдачи кредита банком. Значение коэффициента капитализации должно быть не более 1,0.

3. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами определяется как отношение суммы собственного капитала (строка 490) и долгосрочных обязательств (строка 590) за вычетом стоимости долгосрочных активов (строка 190) к стоимости краткосрочных активов (строка 290). Данный коэффициент показывает, какая часть краткосрочных активов профинансирована за счет долгосрочного капитала (собственного капитала и долгосрочных обязательств) и свидетельствует о наличии у предприятия собственных оборотных средств, необходимых для его финансовой устойчивости.

4. Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами определяется как отношение долгосрочных (строка 590) и краткосрочных обязательств (строка 90) предприятия к общей стоимости активов (строка 300) и показывает, сколько рублей финансовых обязательств приходится на 1 рубль активов предприятия. Данный коэффициент позволяет оценить способность субъекта хозяйствования рассчитаться по своим финансовым обязательствам после реализации активов.

Расчет коэффициентов целесообразно проводить в табличной форме (таблица 12.6).

Таблица 12.6 – Расчет коэффициентов финансовой устойчивости [2]

№ п/п	Наименование показателя	На начало периода	На момент установления неплатежеспособности	Нормативное значение коэффициента
1	Коэффициент капитализации: $K_{кап} = (\text{строка } 590 + \text{строка } 690) / \text{строка } 490$			$K_{кап} \leq 1,0$
2	Коэффициент финансовой независимости (автономии): $K_{фн} = \text{стр.}490 / \text{стр.}700$			$K_{фн} \geq 0,4 - 0,6$
3	Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами: $K_2 = (СК + ДО - ДА) / КА$, т. е. $K_2 = (\text{строка } 490 + \text{строка } 590 - \text{строка } 190) / \text{строка } 290$			$K_2 \geq 0,1$
4	Коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами: $K_3 = (КО + ДО) / ИБ$, т. е. $K_3 = (\text{строка } 690 + \text{строка } 590) / \text{строка } 300$			$K_3 \leq 0,85$

Полученные значения коэффициентов сравниваются с нормативными или минимально безопасными значениями, анализируются в динамике.

В соответствии с Инструкцией о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования, утвержденная постановлением Министерства финансов и Министерства экономики от 27.12.2011 г. №Н140/206, Оценка риска банкротства субъектов хозяйствования – важный элемент финансового анализа. Введенные постановлением Минэкономики и Минфина от 07.08.2023 N 16/46 «Об оценке степени риска наступления банкротства», для оценки платежеспособности субъектов

хозяйствования используются следующие коэффициенты [2]:

- 1) коэффициент текущей ликвидности (K_1);
- 2) коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (K_2);
- 3) коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами (K_3).

Нормативные значения первых двух коэффициентов дифференцированы по видам экономической деятельности, а третьего для всех организаций должно быть не более 0,85 (таблица 12.6).

Критерии признания субъекта хозяйствования платежеспособным или неплатежеспособным, а также когда неплатежеспособность приобретает либо имеет устойчивый характер, представлены в таблице 12.7.

Таблица 12.7 – Критерии признания предприятия платежеспособным (неплатежеспособным)

Субъект хозяйствования	Критерии
Платежеспособный	на конец отчетного периода одновременно: K1 > нормативного значения; K2 > нормативного значения
Неплатежеспособный	на конец отчетного периода одновременно: K1 < нормативного значения; K2 < нормативного значения
Неплатежеспособный, приобретающим устойчивый характер	Неплатежеспособность субъекта хозяйствования в течение четырех кварталов, предшествующих составлению последнего бухгалтерского баланса
Неплатежеспособный, имеющий устойчивый характер	Неплатежеспособность субъекта хозяйствования в течение 4 кварталов, предшествующих составлению последнего бухгалтерского баланса, и наличие на дату составления последнего баланса значения K3 > нормативного значения

9. Расчет показателей оценки степени риска банкротства.

Показатели оценки степени риска банкротства и порядок их расчета с 01.10.2023 для оценки степени риска банкротства субъектов хозяйствования будут использоваться два ключевых показателя:

1. *Коэффициент обеспеченности обязательств имуществом (K1)* – отражает соотношение обязательств субъекта хозяйствования и его имуществу (абз. 2 п. 1 постановления).

Коэффициент обеспеченности обязательств имуществом (K1) рассчитывается по формуле (подп. 2.1 п. 2 постановления):

$$K1 = \text{общая сумма обязательств} / \text{общая сумма имущества}. \quad (7)$$

2. *Коэффициент просроченных обязательств (K2)* – показывает соотношение суммы просроченных обязательств и общей суммы обязательств (абз. 3 п. 1 постановления).

Коэффициент просроченных обязательств (K2) рассчитывается по формуле (подп. 2.2 п. 2 постановления):

$$K2 = \text{сумма просроченных обязательств} / \text{общая сумма обязательств}, \quad (8)$$

где *просроченные обязательства* – это обязательства, срок исполнения которых наступил.

В соответствии с Законом о неплатежеспособности на основе данных показателей управляющий будет проводить расчет оценки степени риска банкротства должника по итогам санации, а Минэкономики – формировать перечни госорганов (организаций с долей государства) с указанием

степени риска (подп. 5.8 п. 5 ст. 12, подп. 2.2 п. 2 ст. 126 Закона о неплатежеспособности).

Для юридических лиц коэффициенты рассчитываются в целом с учетом филиалов (подп. 2.4 п. 2 постановления).

Для ИП:

– в общую стоимость имущества включается стоимость имущества гражданина, за исключением имущества, на которое взыскание по исполнительным документам не обращается. Перечень такого имущества содержит приложение к Закону об исполнительном производстве;

– как в общую сумму обязательств, так и в общую сумму просроченных обязательств включаются обязательства, связанные с предпринимательской деятельностью (подп. 2.5 п. 2 постановления).

Коэффициенты рассчитываются с округлением до двух знаков после запятой (подп. 2.3 п. 2 постановления).

С учетом указанных показателей предусматриваются четыре степени риска банкротства субъекта хозяйствования: низкая, средняя, высокая, критическая. Пункт 3 постановления ввел следующие критерии для их оценки (таблица 12.8).

Таблица 12.8 – Критерии оценки степени риска

Степени риска банкротства	Показатели	
	Коэффициент обеспеченности обязательств имуществом (K1)	Коэффициент просроченных обязательств (K2)
Низкая	$K1 \leq 0,50$	$K2 \leq 0,20$
	$0,50 < K1 \leq 0,70$	$K2 \leq 0,10$
	$0,70 < K1 \leq 0,90$	$K2 \leq 0,01$
Средняя	$K1 \leq 0,50$	$0,20 < K2$
	$0,50 < K1 \leq 0,70$	$0,10 < K2 \leq 0,20$
	$0,70 < K1 \leq 0,9$	$0,01 < K2 \leq 0,10$
	$0,90 < K1$	$K2 \leq 0,01$
Высокая	$0,50 < K1 \leq 0,70$	$0,20 < K2$
	$0,70 < K1 \leq 0,90$	$0,10 < K2 \leq 0,20$
	$0,90 < K1$	$0,01 < K2 \leq 0,10$
Критическая	$0,70 < K1 \leq 0,90$	$0,20 < K2$
	$0,90 < K1$	$0,10 < K2$

Расчет коэффициентов платежеспособности, анализ финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования, дело об экономической несостоятельности (банкротстве) которых возбуждено до

01.10.2023, осуществляется по Инструкции Минфина и Минэкономки от 27.12.2011 N 140/206.

В соответствии с Законом о банкротстве для оценки платежеспособности субъектов хозяйствования используются три коэффициента: текущей ликвидности, обеспеченности собственными оборотными средствами и обеспеченности обязательств активами. Их нормативное значение дифференцируются в зависимости от вида деятельности субъекта хозяйствования (п. 1, 2 постановления Совмина от 12.12.2011 № 1672, гл. 2 Инструкции Минфина и Минэкономки от 27.12.2011 № 140/206).

Оценка риска банкротства субъектов хозяйствования – важный элемент финансового анализа. Введенные постановлением Минэкономки и Минфина от 07.08.2023 N 16/46 «Об оценке степени риска наступления банкротства» (далее – постановление) показатели и критерии позволят с 01.10.2023 определить степень риска банкротства и принять меры по обеспечению финансовой устойчивости организаций и ИП, выбрать необходимую процедуру в деле о банкротстве.

10. Анализ показателей деловой активности

Деловая активность предприятия характеризуется следующими показателями:

1) коэффициентом общей оборачиваемости капитала (коэффициент деловой активности), который рассчитывается путем деления выручки от реализации на среднегодовую стоимость активов предприятия и показывает сколько рублей выручки от реализации приходится на один рубль, вложенный в активы предприятия или сколько оборотов делают оборотные средства (краткосрочные активы) за определенный период.

2) коэффициентом оборачиваемости оборотных средств (краткосрочных активов), который рассчитывается путем деления выручки от реализации на среднегодовую стоимость краткосрочных активов предприятия и показывает сколько рублей выручки от реализации приходится на один рубль, вложенный в оборотные средства или сколько оборотов делают оборотные средства (краткосрочные активы) за определенный период.

Для расчета показателей используются данные «Отчета о прибылях и убытках» (Форма 2), выручка от реализации в данной форме соответствует строке 010 за отчетный период и аналогичный предшествующий период.

Результаты расчета показателей деловой активности представлять в табличной форме (таблица 12.9).

Таблица 12.9 – Динамика показателей деловой активности предприятия

№ п/п	Наименование показателя	За отчетный период	За аналогичный предшествующий период	Изменение (+,–)
1	Коэффициент общей оборачиваемости капитала: Кобк = строка 010 Форма 2 / ((строка 300 графа 3 + строка 300 графа 4) / 2)			
2	Коэффициент оборачиваемости оборотных средств (краткосрочных активов): Кобос = строка 010 Форма 2 / ((строка 290 графа 3 + строка 290 графа 4) / 2)			

Для определения эффективности использования капитала организации можно использовать систему показателей: ей, характеризующих темпы развития и доходность деятельности организации. Изучение соотношения темпов роста совокупных активов (T_d), объемов продаж (T_v) и прибыли (T_p) позволяет оценить деловую активность организации:

$$100\% < T_A < T_V < T_P \quad (9)$$

11. Расчет показателей рентабельности

Для оценки эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия, необходимо определить показатели рентабельности за отчетный и предшествующий период на основе «Отчета о прибылях и убытках» (Форма 2):

Анализ показателей рентабельности включает расчет на начало и на конец периода:

- 1) рентабельности совокупного капитала;
- 2) рентабельности собственного капитала;
- 3) рентабельности продаж.

Расчет показателей рентабельности осуществляется следующим образом:

1. Рентабельность совокупного капитала:

$$\begin{aligned} \text{РАКТ.Ч} &= \text{ПЧ} / \text{САКТСР} \times 100; \\ \text{РАКТ.П} &= \text{ПП} / \text{САКТСР} \times 100; \\ \text{РАКТ.Р} &= \text{ПР} / \text{САКТСР} \times 100, \end{aligned}$$

где ПЧ, ПП, ПР – соответственно чистая прибыль (строка 210 Форма 2), прибыль предприятия до налогообложения (строка 150 Форма 2), прибыль от реализации (строка 060 Форма 2).

Рентабельность совокупного капитала характеризует эффективность использования всего имущества предприятия. Если показатель снижается, то это свидетельствует о падающем спросе на продукцию предприятия и о перенакоплении активов.

2. Рентабельность собственного капитала:

$$РСКЧ = ПЧ / ССКСР \times 100;$$

$$РСКП = ПП / ССКСР \times 100;$$

$$РСКР = ПР / ССКСР \times 100,$$

где ССКСР – среднегодовая стоимость источников собственных средств.

Рентабельность собственного капитала показывает эффективность использования собственного капитала. Динамика этого коэффициента в рыночной экономике оказывает влияние на уровень котировки акций на фондовых биржах.

3. Рентабельность продаж:

$$Р \text{ ПРОДАЖЧ} = ПЧ / ВР \times 100;$$

$$Р \text{ ПРОДАЖП} = ПП / ВР \times 100;$$

$$Р \text{ ПРОДАЖР} = ПР / ВР \times 100.$$

Результаты расчета показателей рентабельности удобно представлять в табличной форме (таблица 12.10).

Таблица 12.10 – Динамика показателей рентабельности

Показатель	Величина показателя в анализируемом периоде	Величина показателя в предыдущем периоде	Изменение (+, -)
Рентабельность совокупного капитала: - по чистой прибыли - по прибыли предприятия - по прибыли от реализации			
Рентабельность собственного капитала: - по чистой прибыли - по прибыли предприятия - по прибыли от реализации			
Рентабельность продаж: - по чистой прибыли - по прибыли предприятия - по прибыли от реализации			

Величина показателей за предыдущий период рассчитывается на основе баланса за предшествующий год. При отсутствии необходимой информации расчет показателей деловой активности и рентабельности может осуществляться следующим образом:

- для расчета показателей на начало года используется стоимость активов и пассивов на начало года;

- для расчета показателей на конец года используется стоимость активов и пассивов на конец года.

После проведения анализа финансово-экономического состояния предприятия необходимо сделать общие выводы по результатам всех этапов анализа.

12.3 Анализ доходов, расходов и финансовых результатов деятельности по данным отчета о прибылях и убытках

В системе экономических показателей прибыли принадлежит особое место:

Во первых – является положительным финансовым результатом хозяйственной деятельности предприятия;

Во вторых – является целью предпринимательской деятельности любого коммерческого предприятия.

На рисунку 12.1 отображены подходы к определению капитала.



Рисунок 12.1 – Подходы к определению капитала

Экономическую прибыль можно определить посредством изучения динамики рыночной стоимости капитала. Экономическую прибыль используется при оценке финансового состояния и рассматривается как фактор его улучшения.

В бухгалтерском учете прибыль определяют путем сопоставления доходов и расходов организации, суммированием всех прибылей и убытков в разрезе экономической деятельности. В соответствии с МСФО (IAS 1) прибыль (убыток) – общая сумма доходов за вычетом расходов, исключая компоненты прочего совокупного доходов. Под бухгалтерской прибылью, согласно МСФО (IAS 12), понимают прибыль или убыток за период до вычета расхода по налогу на прибыль.

На рисунке 12.2 отображены источники формирования прибыли предприятия.

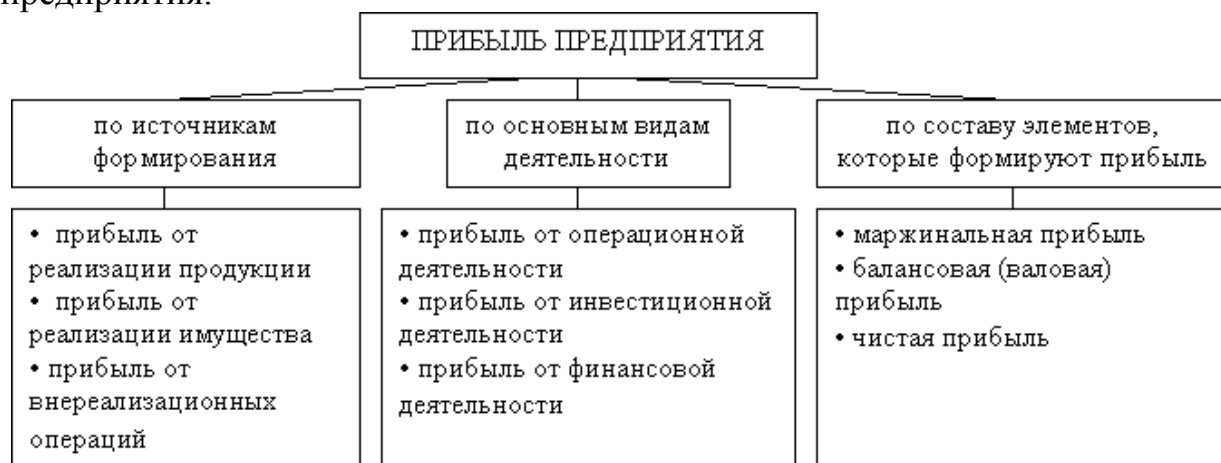


Рисунок 12.2 – Прибыль предприятия

В процессе анализа финансовых результатов по данным отчетности решаются следующие задачи:

- анализ состава и структуры прибыли;
- определение факторов оказавших влияние на финансовые результаты и измеряют размер их влияния;
- выявление, подсчет и обобщение резерва роста прибыли и рентабельности;
- разработка плана использования выявленных резервов и обоснования показателей бизнес-плана на следующий период.

Для оценки эффективности бизнеса используются такие показатели как:

- операционная прибыль до вычета налогов и обязательных платежей (ЕВТ);
- прибыль до вычета процентов и налогов (ЕВІТ);
- прибыль до вычета процентов, налогов и амортизации (ЕВІТDA).

$$\text{ЕВІТDA} = \text{Прибыль (убыток) до налогообложения (стр.150)} + (10) + \text{Проценты к уплате (стр. 131)} + \text{Амортизация ОС т НМА} \\ (\text{Примечание к Бухгалтерскому балансу})$$

Анализ отчета о прибылях и убытках дает возможность провести:

1. Анализ состава и структуры доходов и расходов организации;
2. Анализ состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения;
3. Анализ чистой совокупной прибыли;
4. Анализ прибыли от реализации продукции, работ, услуг;
5. Анализ финансового результата при венчурном финансировании;
6. Анализ показателей деловой активности;
7. Расчет показателей рентабельности;

1. Анализ состава и структуры доходов и расходов организации.

В таблице 12.11 представлен анализ состава и структуры доходов и расходов организации.

Таблица 12.11 – Анализ состава и структуры доходов и расходов организации

Наименование показателей	Код строки	Прошлый период	Отчетный период	Отклонение (+,-)	Темп роста, %
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010				
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020				
Валовая прибыль	030				
Управленческие расходы	040				
Расходы на реализацию	050				
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг	060				
Прочие доходы по текущей деятельности	070				
Прочие расходы по текущей деятельности	080				
Прибыль (убыток) от текущей деятельности	090				
Доходы по инвестиционной деятельности	100				
в том числе:	101				
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов					
доходы от участия в уставных капиталах других организаций	102				
проценты к получению	103				
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104				
Расходы по инвестиционной деятельности	110				
в том числе:	111				
расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов					
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112				
Доходы по финансовой деятельности	120				
в том числе:	121				
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств					
прочие доходы по финансовой деятельности	122				
Расходы по финансовой деятельности	130				

Наименование показателей	Код строки	Прошлый период	Отчетный период	Отклонение (+,-)	Темп роста, %
в том числе:	131				
проценты к уплате					
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132				
прочие расходы по финансовой деятельности	133				
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности	140				
Прибыль (убыток) до налогообложения	150				
Налог на прибыль	160				
Изменение отложенных налоговых активов	170				
Изменение отложенных налоговых обязательств	180				
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	190				
Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	200				
Чистая прибыль (убыток)	210				
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220				
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230				
Совокупная прибыль (убыток)	240				
Базовая прибыль (убыток) на акцию	250				
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	260				

По данным Отчета о прибылях и убытках приводят сравнительный анализ состава доходов и расходов в разрезе направлений деятельности в динамике, анализ структуры и ее изменений за анализируемый период.

2. Анализ состава, структуры и динамики прибыли до налогообложения.

Прибыль до налогообложения является обобщающим показателем, характеризующим результаты деятельности организации, представляет собой сумму прибыли по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

В процессе анализа прибыли до налогообложения решаются следующие задачи:

- проводится систематический контроль получения прибыли, выявляются причины потерь и убыток, вызванных безхозяйственностью, ошибками в работе (особенно в финансовой и бухгалтерской службах);
- оценивается динамика прибыли до налогообложения, степень выполнения плана;
- определяется влияние как объективных так и субъективных факторов изменения суммы прибыли до налогообложения;
- выявляются резервы увеличения суммы прибыли до налогообложения.

Рассмотрим последовательность проведения анализа:

1-й этап. Горизонтальный анализ.

2-й этап. Вертикальный анализ.

3-й этап. Трендовый анализ (в динамике 3-5 лет).

4-й этап. Факторный анализ:

$$П(У) = П(У)_{т.д.} + П(У)_{и.ф.д.} \quad (11)$$

$$П(У)_{т.д.} = П(У)_{р.п.} + Сд \quad (12)$$

где $П(У)$ – прибыли до налогообложения; $П(У)_{т.д.}$ – прибыль от текущей деятельности; $П(У)_{и.ф.д.}$ – прибыль от инвестиционной и финансовой деятельности; $П(У)_{р.п.}$ – прибыль от реализации продукции, работ, услуг; $Сд$ – сальдо прочих доходов и расходов по текущей деятельности.

$$П(У)_{и.д.} = П(У)_{ос} + П(У)_{у.к} + ПДР_{и.д} \quad (13)$$

$$П(У)_{ф.д.} = КР + Пп.у. + ПДР_{ф.д.} \quad (14)$$

где $П(У)_{и.д.}$ – прибыль от инвестиционной деятельности; $П(У)_{ос}$ – результат от реализации ОС, НМА и др. ДА; $П(У)_{у.к}$ – результат от участия в уставном капитале других организаций; $ПДР_{и.д.}$ – прочие доходы и расходы от инвестиционной деятельности; $П(У)_{ф.д.}$ – прибыль от финансовой деятельности; $КР$ – курсовые разницы от пересчета активов и обязательств; $Пп.у.$ – проценты к получению и уплате; $ПДР_{ф.д.}$ – прочие доходы и расходы от финансовой деятельности.

5-й этап. Обоснование путей и выявление резервов роста финансовых результатов:

- а) определение направлений результата прибыли;
- б) расчет упущенной выгоды организации в отчетный период за счет роста в разрезе видов деятельности;
- в) расчет прогнозных показателей прибыли (убытка) осуществляется планирование на основе учета результатов анализа и планов деятельности;
- г) обоснование мероприятий по росту доходности бизнеса и оценка эффективности их обоснования.

3. Анализ чистой совокупной прибыли.

Чистая прибыль – конечный финансовый результат организации, прибыль, остающаяся в распоряжении организации после уплаты всех налогов, экономических санкций и прочих обязательных отчислений.

В процессе анализа изучают использование и распределение чистой прибыли за период. Распределение чистой прибыли подразумевает определение сумм, которые будут направлены на:

- а) выплату доходов собственнику имущества (учредителям, работникам) организации (в порядке оговоренном уставом);
- б) отчисления в резервный капитал организации;
- в) создание целевых фондов;
- г) покрытие убытков прошлых лет.

$$\text{ЧП} = \text{П(У)} - \text{Нп} \pm \blacktriangle \text{ОНА} \pm \blacktriangle \text{ОНО} - \text{ПН} - \text{Пп} \quad (15)$$

где ЧП – чистая прибыль; П(У) – прибыли до налогообложения; Нп – налоги и сборы, уплаченные из прибыли; $\blacktriangle \text{ОНА}$ – изменения отложенных налоговых активов; $\blacktriangle \text{ОНО}$ – изменения отложенных налоговых обязательств; ПН – прочие налоги и сборы; Пп – прочие платежи из прибыли.

Совокупная прибыль – сумма чистой прибыли, увеличенная на сумму финансовых результатов от прочих операций, не включенных в чистую прибыль.

$$\text{СП} = \text{ЧП(У)} \pm \text{Рд.а.} \pm \text{Рп.о.} \quad (16)$$

где СП – совокупная прибыль; ЧП(У) – чистая прибыль (убыток); Рд.а. – результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток); Рп.о. – результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток).

В конце анализа определяют направления чистой прибыли.

4. Анализ прибыли от реализации продукции, работ, услуг.

Формализованный расчет прибыли (убытков) от реализации продукции, работ, услуг (Пр):

$$\text{Пр} = \text{Вр} - \text{Ср} - \text{Ур} - \text{Рр} = \text{ВП} - \text{Ур} - \text{Рр} \quad (17)$$

где Вр – выручка от реализации продукции, работ, услуг; Ср – себестоимость реализованной продукции, работ, услуг; Ур – управленческие расходы; Рр – расходы на реализацию; ВП – валовая прибыль.

Анализ валовой прибыли:

$$\text{ВП} = \text{Вр} * \text{Увп} \quad (18)$$

$$\text{ВП} = \text{ОС} * \text{ФОв} * \text{Увп} \quad (19)$$

$$\text{ВП} = \text{З} * \text{Коб} * \text{Увп} \quad (20)$$

где ВП – валовая прибыль; Вр – выручка от реализации продукции, работ, услуг; Увп – уровень валовой прибыли в сумме выручки от реализации продукции, работ, услуг; ОС – средняя стоимость основных средств (по балансу – остаточная, по данным примечаний к отчетности – первоначальная (переоцененная); ФОв – фондоотдача (по выручке); З – средняя стоимость запасов; Коб – коэффициент оборачиваемости запасов.

В таблице 12.12 представлен анализ состава и структуры доходов и расходов организации.

Таблица 12.12 – Анализ состава и структуры доходов и расходов организации

Наименование показателей, тыс.руб.	Код строки	Прошлый период	Отчетный период	Отклонени е (+,-)	Темп роста, %
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010			(1)	
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020			(2)	
Валовая прибыль	030			(3)	
Уровень валовой прибыли в сумме выручки от реализации, %	(10) 030/010*100			(4)	
Управленческие расходы	040			(5)	
Уровень управленческих расходов в сумме выручки от реализации, %	(11) 040/010*100			(6)	
Расходы на реализацию	050			(7)	
Уровень расходов на реализацию в сумме выручки от реализации, %	(12) 050/010*100			(8)	
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг	060			(9)	

Последовательность проведения анализа включает следующие этапы:

1. Анализ динамики и выполнения плана прибыли (убытка) от реализации продукции, работ, услуг.
2. Факторный анализ прибыли (убытка) от реализации продукции, работ, услуг.

$$\text{Пр} = \text{Вр} * (\text{Увп} - \text{Уу.р.} - \text{Ур.р.}) / 100 \quad (21)$$

где Уу.р. – уровень управленческих расходов в сумме выручки от реализации; Ур.р. – Уровень расходов на реализацию в сумме выручки от реализации.

В таблице 12.13 представлен анализ состава и структуры доходов и расходов организации.

Таблица 12.13 – Анализ состава и структуры доходов и расходов организации

Показатели	Алгоритм расчета	Значение показателя
Изменение прибыли (убытка) реализации продукции, работ, услуг за период, всего	стр.060 _{отч.год} – стр.060 _{план.год}	(13)
В том числе за счет изменения: выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг	$(1) * ((10) - (11) - (12)) / 100$	(14)
уровня валовой прибыли в сумме выручки от реализации	$\text{стр.010}_{\text{отч.год}} * (4) / 100$	(15)
уровня управленческих расходов в сумме выручки от реализации	$\text{стр.010}_{\text{отч.год}} * (-6) / 100$	(16)
уровня расходов на реализацию в сумме выручки от реализации	$\text{стр.010}_{\text{отч.год}} * (-8) / 100$	(17)
Балансовая увязка расчетных данных	$(14) + (15) + (16) + (17)$	(18)

Прибыль (убыток) реализации продукции, работ, услуг в целом по организации зависит от изменения:

- объем реализации продукции, работ, услуг;
- структуры реализованной продукции, работ, услуг;
- полной себестоимости реализованной продукции, работ, услуг;
- уровень среднереализованной единицы реализации продукции, работ, услуг;
- уровень среднереализованной цены на продукцию, работ, услуг.

В процессе анализа можно изучить взаимосвязь объемов продаж, валовой прибыли, условно-переменных и постоянных расходов на управление и реализацию продукции, товаров, работ, услуг.

3. Резервы роста.

Максимальный объем прибыли – главная стратегическая задача организации как хозяйствующего субъекта.

Основными источниками увеличения суммы прибыли являются:

- увеличение объема продаж;
- сокращение затрат на производство и расходы связанные с доведением продукции до потребителя;
- рост уровня среднереализованных цен за счет повышения качества продукции, поиск и освоение наиболее выгодных рынков сбыта.

5. Анализ финансового результата при венчурном финансировании.

Венчурное финансирование – высокорискованные инвестиции частного капитала в акционерный капитал вновь создаваемых малых высокотехнологичных перспективных компаний, ориентированных на разработку и производство наукоемких продуктов, для их развития и расширения с целью получения прибыли от прироста стоимости вложенных средств.

При анализе венчурного финансирования рассматривается несколько направлений:

Первое направление.

Поскольку дивиденды не могут быть достаточно точным критерием расчета курса акций, целесообразно использовать показатель чистой прибыли, приходящейся на одну акцию. В данном случае рассчитать коэффициент (К) соотношения курса акции и суммы чистой прибыли, приходящейся на одну акцию:

$$K = \text{курс акции} / \text{сумма чистой прибыли} \quad (22)$$

В процессе анализа дивидендов, курса акций, чистой прибыли, приходящейся на одну акцию, за ряд лет определяются их темпы роста.

Венчурному капиталисту целесообразно изучать факторы изменения общей суммы выплаченных дивидендов. Факторами первого порядка, влияющими на этот показатель являются изменения:

- количества продаваемых акций;
- уровня дивидендов на одну акцию.

Расчет влияния этих факторов с помощью приемов можно цепных подстановок или абсолютных разниц сложности не представляет.

Изменение уровня дивиденда на одну акцию можно детализировать в свою очередь по факторам, оказавшим влияние на формирование чистой прибыли.

Для сравнительной оценки качества акций используют показатели «ценность акций» и коэффициент котировки.

Ценность акций с учетом их спроса на рынке характеризуется отношением рыночной цены акции к доходу.

Коэффициент котировки – отношение рыночной цены акции к ее учетной (книжной) цене.

Доход от операций с акциями представляет собой разность между суммой выручки от их продажи и стоимостью их покупки.

Второе направление.

При данном подходе целесообразно использовать:

- оценка исходя из превышения покупной цены продаваемого субъекта хозяйствования над текущей рыночной ценой его актива;
- оценка исходя из превышения нормы прибыли, которую может заработать компания, над среднеотраслевой нормой прибыли.

Третье направление.

При данном анализе целесообразно уделить внимание следующим факторам:

- себестоимость продукции;
- затраты, связанные с маркетингом;
- затраты, связанные со сбытом новой продукции;
- стоимость научных исследований и научно-конструкторских работ;
- складывающийся на рынке спрос на новую продукцию;
- величина, складывающаяся на рынке цены на новой наукоемкий товар;
- появление или отсутствие конкурентов в данном секторе рынка;

- появление на рынке аналогичных наукоемких продуктов с лучшими потребительскими свойствами;
- быстрота морального устаревания наукоемкой продукции;
- высокие затраты на информационные и патентное обеспечение научных разработок;
- длительность бесприбыльного развития новой компании;
- относительно большие затраты на управление, руководство и продажу малых высокотехнологичных компаний;
- ограниченность возможности уменьшить риски по сравнению с многоотраслевыми крупными компаниями и корпорациями;
- трудности в получении крупных инвестиций для создания малых компаний;
- значительная продолжительность жизненного цикла малых высокотехнологичных компаний.

Четвертое направление.

Для инвестора венчурное финансирование представляет собой его собственный финансовый инвестиционный проект, суть которого сводится к тому, что:

- приобретая долю в уставном капитале, создаваемом под инновационный проект организации, он делает капиталовложение в размере оплаты этой доли (например взнос в качестве соучредителя в уставный капитал вновь создаваемого субъекта хозяйствования);
- для него отдачей от сделанного капиталовложения будет в первую очередь вероятный доход от перепродажи по значительно более высокой цене ранее приобретенной доли, после того как бизнес по инновационному проекту молодой организации будет освоен и начнет динамично развиваться;

Финансовый инвестиционный проект венчурного инвестора может быть оценен стандартными показателями чистой текущей стоимости (Net Present Value, NPV) и внутренней рентабельности (Internal Rate of Return, IRR) проекта.

К основным методам оценки венчурных проектов относятся:

1. Метод чистой дисконтированной стоимости;
2. Внутренняя норма доходности;
3. Метод рентабельности инвестиций;
4. Экономическая добавленная стоимость;
5. Основные подходы к оценке инновационной технологии.

МЕТОД ЧИСТОЙ ДИСКОНТИРОВАННОЙ СТОИМОСТИ

Чистая дисконтированная (текущая) стоимость (NPV) – это разница между рыночной стоимостью проекта и затратами на его реализацию. Она представляет собой сумму дисконтированных по годам денежных потоков за все периоды реализации проекта:

$$NPV = \sum_{t=0}^T NCF_t (1+r)^{-t}, \quad (23)$$

где NCF_t – чистый денежный поток для года t ; r – процентная ставка, используемая для данного проекта (норма дисконтирования); T – период реализации проекта; $t = 0$ – период осуществления первоначальных инвестиций в проект.

Очевидно, что соответствующее значение чистой дисконтированной стоимости может быть получено путем умножения чистых денежных потоков за каждый период на соответствующий коэффициент дисконтирования.

Чистая дисконтированная стоимость показывает настоящую стоимость разновременных результатов от реализации конкретного проекта. Другими словами, чистая дисконтированная стоимость – это мера той добавочной или вновь создаваемой стоимости, которую мы получим, финансируя сегодня первоначальные затраты проекта.

Инвестиционное предложение следует рассматривать, если чистая дисконтированная стоимость проекта положительная. Если она меньше 0, проект должен быть отклонен. Из нескольких альтернативных проектов следует выбирать тот, у которого при прочих равных условиях больше чистая текущая стоимость.

Положительная величина чистой текущей стоимости свидетельствует не только о полном возмещении затрат на инвестиционный проект при прогнозируемом уровне доходности капитала, но и о получении дополнительного дохода, т. е. об увеличении активов предприятия вследствие принятия проекта.

При расчете дисконтированной стоимости принято делать некоторые допущения, которые значительно упрощают инвестиционные расчеты:

- капитал можно привлечь и разместить под один и тот же процент;
- денежные притоки и оттоки происходят в начале или конце каждого периода, а не возникают в течение всего периода;
- денежные потоки точно определены и нет необходимости делать поправку на риск;
- в качестве стратегической цели принимается максимизация благосостояния фирмы.

С точки зрения инвестора, чистая дисконтированная стоимость является сверхприбылью, поскольку положительная ее величина свидетельствует не только о полном возмещении затрат на инвестиционный проект при прогнозируемом уровне доходности капитала, но и о получении дополнительного дохода.

В условиях совершенной конкуренции не существует возможностей для получения какого-либо дохода сверх нормальной величины, поэтому величина чистой текущей стоимости не должна превышать нуля. Однако в условиях реальной рыночной экономики существуют некоторые возможности для максимизации прибыли (новые рынки, новые продуктовые ниши, новые технологические решения и т. п.).

ВНУТРЕННЯЯ НОРМА ДОХОДНОСТИ

Критерий внутренней нормы доходности широко используется в венчурном менеджменте для оценки эффективности венчурного фонда. Соответственно, его можно применять и при оценке отдельных проектов, финансируемых венчурными инвесторами. Этот критерий тесно связан с обсуждавшимся в предыдущем разделе критерием чистой дисконтированной стоимости с NPV.

Величина чистой дисконтированной стоимости обратно пропорциональна процентной ставке (норме доходности капитала). Графически эта зависимость проиллюстрирована на рис. 12.3

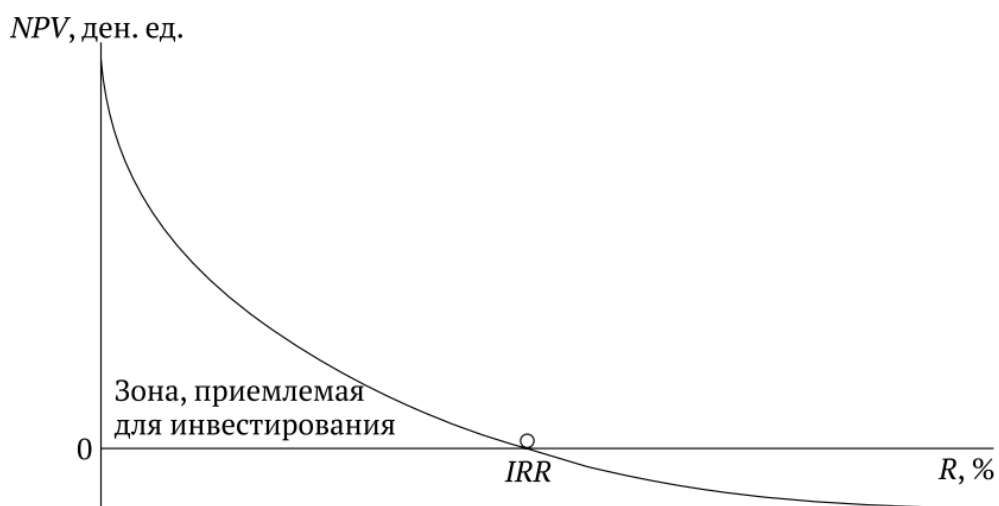


Рисунок 12.3 – Диаграмма чистой текущей стоимости

Точка, в которой график чистой дисконтированной стоимости пересекает ось абсцисс, называется внутренней нормой доходности проекта (IRR). Уравнение для расчета внутренней нормы доходности имеет следующий вид:

$$\sum_{t=0}^T NCF_t (1 + IRR)^{-t} = 0. \quad (24)$$

Проект является приемлемым, если его внутренняя норма доходности превышает уровень доходности, требуемый инвестором.

В случае, когда IRR равна или больше требуемой инвестором нормы дохода на капитал, инвестиции в данный инвестиционный проект оправданны,

и может рассматриваться вопрос о его принятии. В противном случае инвестиции в данный проект нецелесообразны.

Если сравнение альтернативных (взаимоисключающих) вариантов проекта по критериям чистой дисконтированной стоимости и внутренней нормы доходности приводят к противоположным результатам, предпочтение следует отдавать показателю чистой дисконтированной стоимости.

МЕТОД РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ИНВЕСТИЦИЙ

Рентабельность инвестиций (ROI) характеризует эффективность реализации инвестиционных ресурсов и определяется как отношение получаемой среднегодовой прибыли к объему используемого капитала. Этот объем может быть выражен либо величиной авансируемого капитала, либо величиной среднего связанного капитала за период эксплуатации инвестиционного объекта. Поскольку чем больше авансированный капитал, тем больше средний связанный капитал за период эксплуатации, то с формальной точки зрения не имеет значения, какой показатель применять – рентабельность авансированного или среднего связанного капитала. Оптимальные значения по этим показателям будут указывать на один проект.

Следует учитывать, что инвестиционный проект, обеспечивающий получение максимальной среднегодовой прибыли, может не обладать наибольшей рентабельностью вследствие значительной величины применяемого капитала. Может оказаться, что проект, приносящий бóльшую среднегодовую прибыль, обладает меньшим уровнем рентабельности. Именно поэтому использование определенного метода сравнительных инвестиционных расчетов для выбора оптимального инвестиционного проекта зависит от цели, преследуемой инвестором, – максимальная среднегодовая прибыль или максимальная отдача используемого капитала.

Поскольку в расчетах рентабельности применяется показатель среднегодовой прибыли, то корректное использование этого метода требует выполнения тех же условий, что и сравнительные расчеты прибыли. Рассматриваемые инвестиционные альтернативы должны быть сопоставимы по объему инвестиционных затрат и сроку эксплуатации объекта.

Показатель рентабельности инвестиций – очень распространенный критерий оценки экономической эффективности инвестиций в проекты, связанные с информационными технологиями. Однако так как ROI обладает рядом важных недостатков, к его использованию в качестве критерия следует подходить с осторожностью:

- важнейшая проблема при использовании показателя ROI – его статический характер, вследствие чего при оценке долгосрочных проектов могут возникнуть значительные ошибки;
- значение ROI может существенно искажаться в зависимости от учетной политики предприятия, в частности из-за выбранного метода начисления амортизации (учитывая, что в инновационных проектах существенную роль играют нематериальные активы, можно достаточно свободно определять амортизационную политику для таких проектов);

• при использовании ROI в качестве критерия оценки эффективности инвестиций не могут быть учтены так называемые «мягкие» преимущества реализации проекта для компании, которые заключаются в повышении удовлетворенности клиентов, росте квалификации сотрудников, улучшении морального климата в коллективе, получении конкурентных преимуществ. Не могут быть приняты и проекты, обладающие высокой стратегической ценностью, но не приносящие краткосрочных прибылей.

Распространенность ROI, однако, объясняется его значительными преимуществами. Будучи достаточно простым в расчете, он характеризуется наглядностью, позволяя определить срок окупаемости проекта, а также проранжировать возможные проекты по их рентабельности.

Таким образом, ROI играет важную роль при необходимости проведения быстрой оценки эффективности инновационных проектов, но не может быть принят в качестве единственного критерия, так как при этом упускаются стратегические преимущества, влияющие на долгосрочную конкурентоспособность предприятия.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ДОБАВЛЕННАЯ СТОИМОСТЬ

Показатель «экономическая добавленная стоимость» (EVA) становится в последние годы все более широкораспространенным. EVA измеряет разницу между рентабельностью активов, созданных с помощью привлеченного извне капитала, и стоимостью капитала компании. Рентабельность инвестированного капитала должна быть больше, чем стоимость привлеченного капитала. Экономическая добавленная стоимость может быть найдена из следующих соотношений:

$$\left. \begin{aligned} EVA &= (ROIC - WACC)IC \\ EVA &= NOPAT - WACC \cdot IC \end{aligned} \right\}, \quad (25)$$

где ROIC – рентабельность инвестированного капитала, которая вычисляется как

$$ROIC = \frac{NOPAT}{IC}; \quad (26)$$

где NOPAT – чистая прибыль предприятия после уплаты налогов, но до выплаты процентов по кредиту (условный показатель, показывающий экономию на налогообложении при использовании финансового рычага); IC – величина инвестированного капитала (сумма чистых внеоборотных активов и чистых оборотных средств либо сумма собственного капитала предприятия и чистой долгосрочной задолженности); WACC – средневзвешенная стоимость капитала.

Для того чтобы принять проект, необходимо убедиться, что он создает предприятию дополнительную стоимость, т. е. что с его помощью предприятие заработает большую доходность, чем стоимость его капитала. Это значит, что значение экономической добавленной стоимости должно быть положительным.

Можно выявить взаимосвязь между показателями экономической добавленной стоимости и чистой дисконтированной стоимостью. Если выбрать в качестве ставки дисконтирования средневзвешенную стоимость капитала и предположить, что срок жизни проекта бесконечен; все капитальные вложения будут амортизированы полностью; изменений чистого оборотного капитала в результате осуществления проекта не предвидится, то все чистые денежные потоки, генерируемые проектом, могут рассчитываться как величина чистой прибыли после налогообложения до уплаты процентов (EBIT), а величина NPV может быть вычислена как

$$NPV = \frac{NOPAT}{WACC} - IC = \frac{EBIT(1 - \tau)}{WACC} - IC = EBIT(1 - \tau) - WACC \cdot IC. \quad (27)$$

Это совпадает с определением экономической добавленной стоимости и означает, что последняя может использоваться как статическая мера, при которой учитываются основные особенности анализа дисконтированных денежных оттоков в стабильном состоянии, при отсутствии роста.

Преимущества показателя EVA – простота для понимания и легкость расчета, что обуславливает широкие возможности его применения. Однако, как и показатель чистой дисконтированной стоимости, экономическая добавленная стоимость определяется с учетом всех инвестиций в проект и требует корректности в расчетах. Что касается прибыли, используемой для расчета EVA, то в качестве нее можно использовать как величину роста прибыли компании в результате реализации проекта (хотя ее всегда непросто вычленивать из общей прибыли), так и сокращение расходов (часто это подсчитать намного проще).

ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ ИННОВАЦИОННОЙ ТЕХНОЛОГИИ

Одной из важнейших задач при венчурном инвестировании выступает оценка собственно технологии. Разработчики, хорошо понимая технические достоинства предлагаемого продукта, не всегда могут точно определить его эксплуатационные свойства (преимущества и риски), а также оценить коммерческий потенциал. В то же время инвестор не всегда является специалистом в области знания, из которой выделена та или иная технология.

Наибольшую сложность при оценке технологии представляет оценка ее «интеллектуальной части», т. е. интеллектуальной собственности.

Значительную роль в становлении методологии и методик оценки интеллектуальной собственности сыграла деятельность Международного комитета по стандартам оценки имущества, подготовившего и частично внедрившего в практику комплекс Международных стандартов оценки, в том числе стандарт 1А «Оценка нематериальных активов». Отметим, что специфика венчурного инвестирования налагает некоторые ограничения на определение стоимости объектов интеллектуальной собственности. Так, при определении стоимости по типу использования объекта оценки (стоимость в пользовании и стоимость в обмене) в операциях венчурного инвестирования

основным типом оценочной стоимости становится стоимость в пользовании (разработчик намерен применять технологию самостоятельно). Что касается вида стоимости в зависимости от цели оценки, то, учитывая особенности венчурного инвестирования, речь должна идти прежде всего об инвестиционной стоимости, отличия которой от обоснованной рыночной стоимости заключаются:

- в оценке будущей доходности, которая опирается на представления инвесторов (участников технологического трансфера) о предполагаемом объеме реализации продукции по передаваемой технологии;

- определении уровня риска (учитывается при расчете чистой дисконтированной стоимости в ставке дисконтирования и моделировании денежных потоков);

- наличии эффекта наложения, связанного с сопутствующими видами деятельности, оказывающими влияние на формирование денежных потоков. Оценочная деятельность на разных этапах реализации проекта может осуществляться различными его участниками. Однако, учитывая ограниченный доступ разработчика и пользователя к коммерческой информации, характеризующей рынок технологий, наилучший вариант – это сторонняя оценка, проводимая независимыми экспертами или посредническими организациями, участвующими в отношениях по технологическому трансферу. Такая оценка получила название «технологический аудит». Технологический аудит – это процесс, посредством которого компания может подвергнуть аудиту собственные технологические ресурсы и сравнить их с возможностями конкурирующих компаний или с теми, которые могут оказать на нее воздействие в будущем. Технологический аудит может включать в себя несколько комплексных процессов:

- оценка технологического потенциала компании-разработчика технологии и определение на этой основе ее инвестиционной привлекательности;

- определение технологии, лежащей в основе проекта;

- выявление технологического потенциала возможных покупателей технологии. По сравнению с классическим финансовым или маркетинговым аудитом технологический аудит предъявляет большие требования к разносторонности образования исполнителей и отличается рядом специфических сложностей:

- выбор базиса технологического сравнения. Например, необходимо сравнить разработку с предлагаемыми аналогами у конкурентов на протяжении определенного исторического периода, а также с теми, которые могут появиться в ближайшее время, для чего возможно использовать методы технологического предвидения. Если говорить о предприятии, внедряющем новую технологию, то необходимо сравнивать эту технологию с прежними, ранее освоенными данным предприятием, а также с технологиями непосредственных конкурентов;

• оценка технологии самой по себе и «вписание» ее в технологическую систему потенциальных покупателей, а также определение направления ее возможной перестройки. Последнее соображение выводит на первый план необходимость сопоставления затрат и результатов, связанных с внедрением новой технологии, т. е. оценки соответствующего инвестиционного проекта. При этом следует учитывать свойство многих проектов не приносить дохода в краткосрочном периоде, но обеспечивать долгосрочные конкурентные преимущества, что требует дополнять классическую оценку эффективности инвестиций на основе показателей чистой текущей стоимости, внутренней нормы доходности, срока окупаемости дополнительными методами количественного и качественного характера (например, методом опционов);

• определение возможности, времени и усилий, требуемых на преодоление технологического разрыва, который может возникать:

между технологическим уровнем инновационной разработки и возможностями приема ее у потенциальных покупателей;

между технологическим уровнем потенциального покупателя после внедрения инновационной технологии и уровнем потребителей его продукции.

6. Анализ показателей деловой активности.

В таблице 12.11 представлен анализ показателей деловой активности организации.

Таблица 12.11 – Анализ показателей деловой активности организации

Вид деловой активности	Наименование и методика расчета показателей деловой активности	Экономическая интерпретация показателей деловой активности
Структурные показатели		
Текущая активность	- Доля краткосрочных активов в общей величине активов - Доля запасов в краткосрочных активах	Рост показателей этой группы может рассматриваться как расширение текущей финансово-хозяйственной деятельности, что свидетельствует об увеличении деловой активности
Инвестиционная активность	- Доля долгосрочных активов в общей величине активов - Доля основных средств в общей величине активов - Доля нематериальных активов в общей величине активов - Доля долгосрочных финансовых вложений в общей величине активов	Рост показателей данной группы рассматривается как наращивание производственного потенциала, рост инновационной деятельности
Финансовая активность	- Удельный вес обязательств в общей сумме активов - Удельный вес кредитов и займов в сумме краткосрочных обязательств	Увеличение заемного финансирования свидетельствует о повышении активности организации

Вид деловой активности	Наименование и методика расчета показателей деловой активности	Экономическая интерпретация показателей деловой активности
	• Отношение уставного капитала к сумме собственного капитала и обязательств • Доля нераспределенной прибыли в собственном капитале организации	Рост этих показателей свидетельствует о повышении финансовой устойчивости
Динамические показатели		
Текущая активность	• Коэффициент оборачиваемости совокупных активов = Выручка / Общая величина всех активов • Коэффициент оборачиваемости краткосрочных активов = Выручка / Величина краткосрочных активов • Время обращения активов в целом и по видам активов	Показатели иллюстрируют результативность использования совокупных и текущих активов
Инвестиционная активность	• Коэффициент обновления основных средств = Стоимость основных средств, поступивших за период / Остаток основных средств на конец периода • Отдача долгосрочных активов = Выручка / Среднегодовая стоимость долгосрочных активов	Данный показатель отражает динамичность поступления основных средств в организацию. Приобретение более совершенных объектов основных средств является индикатором инновационной активности
Финансовая активность	• Коэффициент соотношения процентных поступлений и выплат = Проценты к получению / Проценты к уплате	Чем выше этот показатель, тем активнее организация реализует свою финансовую политику
Денежно-потоковые показатели		
Текущая активность	• Коэффициент текущей деловой активности = Приток денежных средств по текущей деятельности / Отток денежных средств по текущей деятельности	Увеличение этого показателя свидетельствует о способности организации генерировать денежные средства
Инвестиционная активность	• Коэффициент инвестиционной деловой активности = Приток денежных средств по инвестиционной деятельности / Отток денежных средств по инвестиционной деятельности	Характеризует рост инвестиционных операций, а значит, свидетельствует об инвестиционной активности
Финансовая активность	• Коэффициент финансовой деловой активности = Приток денежных средств по финансовой деятельности / Отток денежных средств по финансовой деятельности	Характеризует способность организации привлекать денежные средства из внешних источников для финансирования своей деятельности

Деловая активность организации чувствительна к изменениям и колебаниям различных факторов и условий. В свою очередь от ее уровня в определенной степени зависят такие важнейшие финансовые характеристики организации, как финансовая устойчивость, платежеспособность, кредитоспособность, инвестиционная привлекательность.

Одним из синтетических показателей деловой активности является рентабельность совокупных активов, которая определяется отношением

чистой прибыли к совокупной стоимости активов. Этот показатель характеризует весь спектр усилий всего персонала организации по повышению результативности, интенсивности и эффективности всех видов деятельности. Для определения влияния факторов используем смешанную факторную модель типа $y = (a \times b + c)$ (см. формулу (1)):

$$R_{\text{сов. акт.}} = \text{ЧП} / A_{\text{с}} = \text{Пн} / B \times B / A_{\text{с}} + Д / B, \quad (1)$$

где $R_{\text{сов. акт.}}$ – рентабельность совокупных активов;

ЧП – чистая прибыль;

$A_{\text{с}}$ – совокупные активы;

Пн – нераспределенная прибыль;

B – выручка;

Д – размер дивидендов, начисленных из чистой прибыли.

Рентабельность совокупных активов зависит от следующих трех показателей (см. формулу (2)):

- коэффициент рентабельности продаж (по нераспределенной прибыли) (Крен);
- коэффициент оборачиваемости активов (Кобор);
- коэффициент дивидендоёмкости (Кдив.емк.).

$$R_{\text{сов. акт.}} = (\text{Крен} \times \text{Кобор}) + \text{Кдив.емк.} \quad (2)$$

Относительные показатели деловой активности организации характеризуются следующими показателями:

- Коэффициент оборачиваемости совокупного капитала (активов);
- Продолжительность оборота совокупного капитала (активов);
- Эффект от ускорения оборачиваемости активов;
- Коэффициент оборачиваемости долгосрочных активов;
- Продолжительность оборота долгосрочных активов;
- Коэффициент оборачиваемости краткосрочных активов;
- Коэффициент закрепления краткосрочных активов;
- Продолжительность оборота краткосрочных активов;
- Коэффициент оборачиваемости запасов;
- Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности;
- Период оборачиваемости (инкассации) дебиторской задолженности;
- Период оборачиваемости запасов;
- Продолжительность финансового цикла (ПФЦ);

II. ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

ЗАДАНИЯ К ПРАКТИЧЕСКИМ ЗАНЯТИЯМ

Тема 1: «Сущность, предмет и метод бухгалтерского, финансового и управленческого учета»

Задача №1.

По приведенным данным произвести классификацию имущества по видам и размещению. Выполненную классификацию оформить в таблицу следующей формы:

№ п/п	Имущество			Сумма, руб.
	группа	подгруппа	наименование	

1. По приведенным данным произведите классификацию имущества по источникам образования. Выполненную классификацию оформите в таблицу следующей формы:

№ п/п	Группа источников образования имущества	Подгруппа источников	Наименование источников	Сумма, руб.

№ п/п	Наименование средств	Сумма, руб.
1	Основные средства	123 000
2	Долгосрочные финансовые вложения	78 000
3	Топливо	14 400
4	Готовая продукция на складе	656 100
5	Дебиторская задолженность поставщикам	28 560
6	Производственное оборудование	7 624 000
7	Товары, отгруженные покупателю	4 442 400
8	Денежные средства в кассе	7 200
9	Дебиторская задолженность сторонним организациям	1 200 000
10	Тара	4 800

№ п/п	Наименование средств	Сумма, руб.
1	Расчеты по долгосрочным займам	62 400
2	Уставный капитал	9 360 000
3	Задолженность перед поставщиками	29 760
4	Расчеты по налогам и сборам	493 020
5	Резервный капитал	98 400
6	Прибыль	4 134 880

Задача №2.

Согласно данным произвести группировку видов задолженностей в соответствии с приведенной формой:

№ п/п	Наименование средств	Сумма, тыс.руб.
1	2	3
1	Задолженность подотчетных лиц по полученным ими авансам денежных средств на хозяйственные расходы	720 400
2	Задолженность предприятия поставщику за поступившие материалы (товары)	580 700
3	Задолженность работникам предприятия по оплате труда	440 800
4	Задолженность работника предприятия по излишне выплаченной сумме заработной платы	12 400
5	Задолженность бюджета по излишне уплаченным ему суммам	16 800
6	Задолженность подотчетным лицам за приобретенные канцтовары для предприятия	7 800
7	Задолженность предприятия фонду социальной защиты населения	85 000
8	Задолженность работника по возмещению материального ущерба	42 300
9	Задолженность предприятия по налогам в бюджет	720 200
10	Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал	100 000
11	Задолженность банку по краткосрочному кредиту	850 200
12	Задолженность покупателей за отгруженную им продукцию	380 500

№ п/п	Задолженность	Вид задолженности	
		Дебиторская	Кредиторская
1	2	3	4
1	Задолженность подотчетных лиц по полученным ими авансам денежных средств на хозяйственные расходы и т.д.	720 400	
	ИТОГО		

Тема 2: «Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета»

Задача №1.

На счетах бухгалтерского учета имеются остатки хозяйственных средств и их источников.

- Указать номер счета в соответствии с планом счетов
- Составить баланс предприятия

№ счета	Наименование средств	Сумма, руб.
	Готовая продукция	42 300
	Материалы	52 050
	Расчеты с персоналом по оплате труда	19 270
	Уставный капитал	184 000
	Расчеты по налогам и сборам	26 700
	Резервы предстоящих платежей	18 300
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	80 920
	Основные средства	163 590
	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	12 000
	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	15 000
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (дебиторская задолженность)	3 450
	Расчетные счета	331 200
	Нераспределенная прибыль	82 400
	Резервный капитал	26 000

Задача №2.

На предприятии на 01.10.20__ г. имеются остатки хозяйственных средств и их источников:

12.10.20__ г. произведена хозяйственная операция: с расчетного счета оплачена задолженность поставщикам за материалы в сумме 120000 руб.

- Указать номер счета в соответствии с планом счетов
- Составить баланс предприятия на 01.10. и 12.10.

№ счета	Наименование счета	Сумма (руб.)
	Основные средства	580 000
	Уставный капитал	870 500
	Амортизация основных средств	15 000
	Материалы	700 000
	Касса	7 000
	Расчетные счета	563 500
	Расчеты с различными кредитам и дебиторами (дебиторская задолженность)	160 000
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	125 000

Задача №3.

На предприятии на 1.01.20__ г. имеются остатки хозяйственных средств и их источников:

№ счета	Наименование счета	Сумма (руб.)
	Основные средства	450 000
	Уставный капитал	1 900 000
	Нераспределенная прибыль	580 000
	Материалы	450 000
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	329 900
	Резервный капитал	400 000
	Касса	12 000
	Расчетные счета	2 743 900
	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	500 000
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (дебиторская задолженность)	204 000
	Расчеты с персоналом по оплате труда	150 000

14.01. произведена хозяйственная операция: начислены доходы работникам предприятия за счет нераспределенной прибыли 300000 руб.

- Указать номер счета в соответствии с планом счетов
- Составить баланс предприятия на 01.01. и на 14.01.

Задача №4.

На предприятии на 01.03.20__ г. имеются остатки хозяйственных средств и их источников:

№ счета	Наименование счета	Сумма (руб.)
	Основные средства	580 000
	Уставный капитал	137 600
	Прибыль и убытки (прибыль)	65 000
	Материалы	34 000
	Касса	2 000
	Расчетные счета	180 000
	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	468 400
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	125 000

05.03.20__ г. произведена хозяйственная операция: с расчетного счета в кассу предприятия поступили деньги на сумму 90000 руб.

- Указать номер счета в соответствии с планом счетов
- Составить баланс предприятия на 01.03. и 05.03.

Задача №5.

На предприятии на 01.08.20__ г. имеются остатки хозяйственных средств и их источников:

№ счета	Наименование счета	Сумма (руб.)
	Основные средства	184 000
	Уставный капитал	1 400 000
	Специальные счета в банках	850 000
	Материалы	420 000
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	141 550
	Касса	400
	Расчетные счета	1 520 450
	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	100 000
	Расчеты по налогам и сборам	980 000
	Расчеты с персоналом по оплате труда	310 000
	Расчеты с подотчетными лицами (дебиторская задолженность)	7 000
	Прибыли и убытки (прибыль)	50 300

15.08.20__ г. произведена хозяйственная операция: на специальный счет в банке зачислен краткосрочный кредит на сумму 70000 руб.

- Указать номер счета в соответствии с планом счетов
- Составить баланс предприятия на 01.08. и 15.08.

Задача №6.

На предприятии на 01.02.200__ г. имеются остатки хозяйственных средств и их источников:

№ счета	Наименование счета	Сумма (руб.)
	Основные средства	35 000
	Уставный капитал	40 000
	Прибыль и убытки (прибыль)	3 000
	Материалы	10 000
	Касса	100
	Расчетные счета	30 000
	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	2 000
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	30 100

На предприятии произведены следующие хозяйственные операции:

№ счета	Наименование счета	Сумма (руб.)
03.02.	Выданы из кассы предприятия денежные средства подотчетному лицу	100
07.02.	Начислены дивиденды учредителям за счет прибыли	1500
15.02.	Получены от поставщика и оприходованы на складе предприятия материалы	1500
24.02.	С расчетного счета перечислена задолженность поставщику за материалы	1000

- Указать номер счета в соответствии с планом счетов
- Составить начальный баланс остатков хозяйственных средств на 01.02. и баланс после выполнения хозяйственных операций. Баланс на 01.02.20__ г.

Тема 3: « Система счетов и двойная запись в бухгалтерском учете»

Задача №1.

В течение месяца на предприятии были произведены следующие хозяйственные операции:

№ п/п	Наименование счета	Сумма (руб.)
1	С расчетного счета перечислены налоги в бюджет	20 000
2	На расчетный счет поступили денежные средства от покупателя за материалы	45 000
3	С расчетного счета перечислены отчисления по социальному страхованию	18 300
4	Из кассы предприятия выплачена заработная плата рабочим	34 700
5	С расчетного счета перечислены денежные средства в фонд социальной защиты населения	22 400
6	С расчетного счета поступили деньги в кассу для выплаты командировочных расходов	43 800
7	Из кассы предприятия выданы под отчет денежные средства для приобретения канцелярских товаров	15 000
8	На предприятие поступили запасные части от поставщика	30 000
9	Из кассы предприятия выданы под отчет деньги на командировочные расходы	13 700
10	Отгружена готовая продукция покупателю	84 000
11	В кассу предприятия поступили деньги от покупателя	58 000
12	За счет добавочного капитала увеличен уставный капитал предприятия	40 000
13	Начислена премия рабочим основного производства	25 300
14	На специальные счета в банке поступил краткосрочный кредит «РРБанка»	75 00
15	На предприятие поступили материалы от подотчетного лица	17 500
16	Со склада предприятия переданы материалы в основное производство	35 000
17	Со склада предприятия переданы запасные части во вспомогательное производство	12 400
18	В кассу поступил остаток денежных средств от подотчетного лица	10 000
19	Отгружены товары покупателю	27 300
20	С расчетного счета предприятия погашена задолженность по краткосрочному кредиту банка	47 000
21	На предприятие поступили нематериальные активы от учредителя	44 200
22	Поступили на предприятие основные средства от поставщика	38 500

Задача №2.

- Открыть счета бухгалтерского учета
- Составить бухгалтерские проводки по приведенным хозяйственным операциям

№ п/п	Наименование счета	Сумма (руб.)
1	Поступили от поставщика и оприходованы на складе материалы	36 200
2	Внесены в кассу неиспользованные подотчетным лицом денежные средства	45 000
3	С расчетного счета предприятия перечислены денежные средства в счет погашения задолженности поставщику	36 200
4	Оприходованы в кассе предприятия денежные средства, поступившие с расчетного счета для выдачи заработной платы	84 000
5	Зачислен на специальный счет в банке краткосрочный кредит	30 000

Тема 4: «Учет денежных средств и расчетно операций».**Задача №1.**

На 1 февраля отчетного года в кассе транспортной организации по данным бухгалтерского учёта числится остаток в сумме 20 евро. По результатам внезапной инвентаризации наличной иностранной валюты в кассе, проведённой 1 февраля отчетного года обнаружен излишек в сумме 20 долларов США и недостача в сумме 10 евро. Недостача произошла по вине кассира организации. Курсы Нацбанка РБ на 1 февраля отчетного года составили: 1 доллар США–2,4803 бел.руб., 1 евро–2,9918 бел.руб. Кассир внёс недостачу в кассу 3 февраля отчетного года. Курс евро на 3 февраля – 2,9967 бел.руб., 1 доллар США–2,4806 бел.руб

Отразить на счетах бухгалтерского учёта результаты инвентаризации и курсовую разницу по остатку валюты на конец месяца.

Задача №2.

Организация приобретает путевки для своих работников стоимостью 360 руб., в т.ч. НДС – 20%., и авиабилеты на 240 руб. Работнику организации выдана путевка в дом отдыха стоимостью 180 руб. Работник внес 30 % стоимости путевки в кассу организации. Оставшаяся сумма погашена за счет чистой прибыли организации. Завхозу организации выданы авиабилеты стоимостью 120 руб. для поездки в командировку. После возвращения из командировки на основании авансового отчета авиабилеты списаны с подотчетного лица.

Открыть счета бухгалтерского учета. Отразить бухгалтерскими проводками поступление и использование денежных документов.

Задача №3.

В течение дня произошли следующие хозяйственные операции по движению денежных средств на расчётном счёте:

- зачислен краткосрочный кредит в сумме 1300 рублей;
- поступили денежные средства от покупателей за реализованную продукцию в сумме 2000 рублей;
- получено в кассу с расчётного счёта—120 рублей;
- перечислены налоги в бюджет—90 рублей;
- перечислено поставщикам за товарно-материальные ценности- 360 руб.;
- поступили денежные средства от прочих дебиторов-200 рублей;
- перечислено фонду социальной защиты населения РБ —77 рублей;

Составить необходимые бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям, указать первичные документы. Определить остаток денежных средств на расчётном счёте на конец дня, входящий остаток на начало дня составил 2 200 рублей.

Задача №4.

Остаток денег в кассе на 1 января отчетного года составил 120 руб. Составить бухгалтерские проводки по учёту кассовых операций.

Операции за январь отчетного года.

1.По чеку №122314 от 3 января получены деньги в кассу с расчётного счёта на хозяйственные нужды и командировочные расходы в суме 45 руб. и на выдачу аванса 1900 руб.

2.По РКО №1 выдано завхозу Никитенко С.И. подотчёт на хозяйственные нужды в сумме 20 руб.

3.По РКО №2 выдано в подотчёт на командировочные расходы директору организации в сумме 25 руб.

4.По ПКО №111457 получено в кассу за реализованные материалы от Иванова М.И. в сумме 150 руб.

5.По ПКО №111458 получено от зав. складом Павлова В.П. в возмещение материального ущерба в сумме 130 руб.

6.По РКО №3 выплачено пособие по временной нетрудоспособности в сумме 12 руб.

7.По платёжной ведомости №11 выплачен аванс в сумме 1860 руб. и выписан РКО №4 на фактически выданную сумму.

8.По ПКО №111462 получено в кассу от родителей за содержание детей в детском саду в сумме 52 руб.

9. Выдано по РКО №7 в подотчёт Никитенко В.В. на хозяйственные расходы в сумме 32руб.

10.ПКО №111463. Оприходованы излишки денег в кассе по результатам инвентаризации в сумме 10 руб.

11.ПКО №111469. Внесена неиспользованная подотчётная сумма Никитенко В.В. в сумме 11 руб. 11.ПКО №111470. Внесена арендная плата за ноябрь месяц в сумме 100 руб.

Задача №5.

Из кассы под отчет сотруднику организации выданы деньги для приобретения путевок – 154 руб. От подотчетного лица поступили путевки на 150 руб. Остаток денег возвращен в кассу организации.

Работнику организации выдана туристическая путевка стоимостью 150 руб. 50 % стоимости путевки погашено за счет прибыли организации. Оставшаяся сумма удержана из заработной платы работника в течение 5 месяцев.

Открыть счета бухгалтерского учета. Отразить бухгалтерскими проводками поступление и использование денежных документов.

Задача №6.

Директору выданы в подотчет из кассы деньги на командировочные расходы в сумме 300 руб. в соответствии с приказом по организации он командирован в г.Могилёв на семинар с 3.01.2018 по 6.01.2018 года.

По возвращении из командировки предоставил проездные билеты Минск-Могилёв и обратно на сумму 21 руб., в т.ч НДС-?, квитанцию гостиницы за проживание по 60 руб. за одни сутки, в т.ч. НДС_?, товарный чек на приобретение товарно-материальных ценностей на сумму 9 руб., в т.ч. НДС _? руб., ставка 20%.

Составит авансовый отчет. Составить необходимые бухгалтерские проводки по выдаче и списанию подотчетных сумм. Произвести окончательный расчет с подотчетным лицом, составить необходимые бухгалтерские проводки.

Задача №7.

Директору ЗАО «Атлант» выданы в подотчет из кассы деньги в подотчет на командировочные расходы в сумме 180 руб. в соответствии с приказом по организации он командирован в г.Могилёв на семинар с 3 по 6 сентября 2010 года.

По возвращении из командировки предоставил проездные билеты Минск-Могилёв и обратно на сумму 30 руб., квитанцию гостиницы за проживание по 40 руб. за одни сутки в т.ч НДС-?, товарный чек на приобретение товарно-материальных ценностей на сумму 90 000 руб., в т.ч. НДС 12200 руб.

Составит авансовый отчет. Составить необходимые бухгалтерские проводки по выдаче и списанию подотчетных сумм. Произвести окончательный расчет с подотчетным лицом.

Тема 5: «Учет основных средств и нематериальных активов».**Задача 1**

Организация строит хозяйственным способом производственный корпус. Стоимость использованных материалов со склада – 230 000 руб., оборудования – 46 600руб. Начислена заработная плата – 120 00руб. Отчисления в ФСЗН – 40 800руб., отчисления в Белгосстрах 600руб. Начислена амортизация основных средств, используемых при строительстве объекта основных средств, – 8 000руб. Услуги сторонних организаций 64 800руб., в т.ч. НДС – 10 800руб. Начислен процент банку за пользование краткосрочным кредитом, полученным на строительство объекта основных средств, – 4 800руб.

Объект оприходован в организации на основании акта ввода в эксплуатацию по сумме фактических затрат – 498 600руб.

Задача 2

Организация приобретает станок, фактурная стоимость которого – 542 400руб. в т.ч. НДС – 90 400руб. (стоимость объекта без НДС – 452 000руб.).

Стоимость услуг сторонней организации по доставке 37 200руб., в т.ч. НДС – 6 200руб. (стоимость доставки без НДС – 31 000руб.). Таможенные пошлины, начисления и оплаченная в бюджет при приобретении, – 12 000руб. Стоимость материалов, использованных при монтаже и установке объекта, – 7 000руб. Начислена заработная плата – 10 000руб. Отчисления в ФСЗН – 3 400руб., взносы в Белгосстрах – 50руб.

Объект оприходован в организации, на основании акта ввода в эксплуатацию по сумме фактических затрат – 515 450руб

Задача 3

Организация получила от учредителя в качестве взноса в уставной капитал объект основных средств, стоимость которого по согласованию между учредителями (подтверждено документально) – 347 500руб. Таможенная пошлина, оплаченная в бюджет при поступлении, – 5 600руб. Объект оприходован в бюджет при поступлении, – 5 600руб. Объект оприходован в организации на основании акта ввода в эксплуатацию по сумма фактических затрат – 353 100руб.

В бухгалтерии поступление вкладов от учредителей отражается приведенными выше записями.

Задача 4

В результате инвентаризации в организация выявлен неучтенный объект основных средств, стоимость которого по оценке комиссии – 761 100руб.

Объект оприходован в организации по оценке комиссии и его стоимость включена в налогооблагаемую прибыль.

Задача №5.

Стоматологическая организация списывает медицинское оборудование, находящееся на ее балансе и пришедшее в негодность.

1. Первоначальная стоимость оборудования, отраженная балансе предприятия, – 9 320 руб.

2. Амортизация, начисленная на момент списания, – 5 971 руб.

По решению комиссии организации оборудование не соответствует требованиям и списывается. При демонтаже и разборке оборудования организация несет следующие расходы и имеет следующие доходы:

а) начислена заработная плата рабочему за демонтаж – 500 руб.;

б) начислены отчисления на зарплату (по ставкам, существующим на текущий период времени);

в) оприходованы на складе запасные части по цене возможного использования от списываемого оборудования на 260 руб.;

г) принято на склад лома ценных металлов от списываемого оборудования на 860 руб. Требуется: Открыть счета бухгалтерского учета. Отразить на счетах хозяйственные операции по списанию основных средств. Определить и отразить финансовый результат от выбытия основных средств.

Задача №6.

Перед составлением годового баланса в организации проведена инвентаризация и выявлена недостача пишущей машинки в приемной директора. Виновник недостачи не установлен. Первоначальная стоимость пишущей машинки – 1 745 руб. Стоимость амортизации пишущей машинки – 940 руб. Сумма недостачи списывается на финансовый результат.

Обнаружены не отраженные в учете основные средства:

а) приспособления и инструменты на сумму 1 730 руб.;

б) перфоратор – 1 640 руб.

Требуется: Открыть счета бухгалтерского учета. Отразить на счетах хозяйственные операции.

Задача №7.

Организация приобретает программный продукт на сумму 1600 руб., в том числе НДС – 20% , нормативный срок – 5 лет. № п/п Документ Содержание операции Дебет Кредит Сумма, руб. 1. Акт приемкипередачи НМА Поступил нематериальный актив: – отражена стоимость нематериального актива – отражен НДС подлежащий уплате – отражена задолженность поставщику 2. Акт приемкипередачи объекта НМА Введен в эксплуатацию НМА 3. Выписка банка платежное поручение С расчетного счета списаны денежные средства за программный продукт поставщику 4. Выписка банка платежное поручение Отражен уплаченный НДС 5. Бухгалтерская справка Произведен расчет амортизации программного продукта за месяц Отразить операции на счетах бухгалтерского учета. 3.Тема: «Учет производственных запасов».

Тема 6: «Учет производственных запасов».

Задача 1.

Производственная организация приобрела у иностранного инвестора организации ООО «НикваКомпани» право на использование технологии присушки древесины, стоимость которого 15 840 руб. Оплата произведена с валютного счета в порядке предоплаты. Начислена и оплачена невозмещаемая таможенная пошлина в бюджет 300 руб., оплачены регистрационные сборы (без НДС) – 20руб.

Отразите записи по приобретению объектов нематериальных активов по бухгалтерскому учете.

Задача 2.

Организация приобрела в отчетном месяце партию металла, стоимость которого 648 000 руб., в том числе НДС – 108 000руб.

Организация несет затраты, связанные с приобретением и доставкой металла:

За перевозку металла начислено автотранспортной организации 36 000руб. (в том числе НДС – 6 000руб.);

командировочные расходы лиц, сопровождавших груз, – 5 000руб.;

начислена заработная плата грузчикам, за разгрузку и штабелированную металла 15 000руб. включенная в затраты по приобретению;

начислены налоги, сборы и отчисления на заработную плату по ставкам, существующим в настоящий период времени: ФСЗН – 5 100руб., Белгосстрах – 150руб.

С расчетного счета оплачена кредиторская задолженность подрядчикам за перевозку.

Отразите записи по приобретению материалов по бухгалтерскому учете.

Тема 7: «Учет расчетов с персоналом по оплате труда».

Задача 1.

В апреле 2024 года штатному рабочему основного производства начислены:

- заработная плата – 980руб.

- премия за выполнение производственных заданий – 180руб.

- пособие по временной нетрудоспособности – 162руб.

У рабочего – 1 ребенок до 18 лет и 1 ребенок – студент 19 лет (иждивенец), получающий обучение на бюджетной основе и не получающий никаких доходов, кроме стипендии.

Отразите записи начислений и удержаний заработной платы по бухгалтерскому учете.

Задача №2.

Дежурный слесарь 5-го разряда, ЧТС которого 4 руб., отработал в январе

2018 года 160 часов, в т.ч.: 14 часов отработано в выходные и праздничные дни; 12 часов отработано в ночное время (доплата 40%). Начислена премия в размере 60% из фонда оплаты труда.

Произвести расчёты, составить необходимые бухгалтерские проводки по начислению, удержанию из заработной платы, выдать причитающуюся сумму из кассы организации.

Задача №3.

Токарь 6-го разряда за январь месяц изготовил 140 деталей. Его часовая тарифная ставка составляет 4,50 руб. Норма времени на изготовление одной детали 1,35 часа. Премия начислена в размере 50% от начисленной заработной платы из ФОТ. Токарь отработал в ночную смену 24 часа. Доплата за работу в ночное время 40% от часовой тарифной ставки.

Произвести все расчёты по начисления, удержанию и выдаче заработной платы токаря. Отразить на счетах бухгалтерского учёта хозяйственные операции.

Задача №4.

Бухгалтер организации отработал за январь отчетного года 14 рабочих дней. Ему начислена премия за фактически отработанное время за счёт фонда оплаты труда в размере 120%. Оклад бухгалтера 700 руб. Имеет одного ребёнка.

Произвести необходимые расчёты, отразить на счетах бухгалтерского учёта хозяйственные операции, выдать из кассы причитающуюся заработную плату.

Задача №5.

Главному механику транспортной организации предоставлен трудовой отпуск за год, сроком на 29 календарных дня с 3 января 2018 года. Зарплата за 12 месяцев, предшествующих отпуску, составила 9 600 рублей. Начислена премия в размере 80% из ФОТ за фактически отработанное время. Имеет 2 детей в возрасте до 14 лет.

Произвести расчет отпускных, отразить на счетах бухгалтерского учёта все необходимые операции по начислению, удержанию и выдаче заработной платы.

Задача №6.

Работник транспортной организации предоставил листок нетрудоспособности за период с 17 по 25 января отчетного года. Заработная плата за 6 месяцев, предшествующих заболеванию составила 4 200 руб., оклад в январе 690 руб. Работник имеет одного ребенка в возрасте до 3-лет и одного иждивенца. Из заработной платы ежемесячно удерживают за товары, проданные в кредит 30 рублей.

Произвести начисления заработной платы за фактически отработанное время в январе отчетного года. Начислить пособие по временной

нетрудоспособности. Произвести обязательные удержания из заработной платы. Выдать причитающуюся сумму работнику из кассы организации. Количество календарных дней за июль-декабрь отчетного периода определить.

Задача №7.

Главный инженер транспортной организации, должностной оклад 900 руб. Имеет 2 детей в возрасте до 14 лет. Болел с 3 по 11 января отчетного года. Заработная плата за 6 месяцев предшествующих нетрудоспособности составляет 5 600 руб.

Начислить и отразить на счетах бухгалтерского учёта заработную плату за фактически отработанное время в январе месяце, начислить пособие по временной нетрудоспособности, произвести удержания из заработной платы, выдать заработную плату из кассы за январь отчетного года.

Задача №8.

Рассчитать заработную плату работникам и заполнить расчетную ведомость по заработной плате:

ФИО	ЧТС, руб.	Норма времени	Изготовлено продукции	Премия, ФОТ, %	Премия, ФМП, %
Никитин А.А.	1630	0,83	1115	20	-
Андреев И.И.	1670	1,3	1930	10	15
Смирнов В.В.	1590	0,94	980	15	-

Сведения о работниках: Андреев И.И – имеет 3 детей, в том числе платит алименты на одного ребенка. Никитин А. А. – имеет одного ребенка до 18 лет, начислена материальная помощь в связи с тяжелым материальным положением 300 руб. Смирнов В.В. – получил кредит 1 044 на год.

Рассчитать заработную плату, произвести начисления на заработную плату, составить записи на счетах бухгалтерского учета.

Тема 8: «Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг»

Задача №1.

Для изготовления продукции в основное производство в отчетном периоде переданы:

Материалы на 2 840 руб.

Полуфабрикаты покупные со склада на 2 370 руб.

Начислена основная заработная плата производственным рабочим – 400 руб. Начислена дополнительная заработная плата с одновременным включением в себестоимость – 40 руб. Начислены отчисления по социальному страхованию и налогам в бюджет на заработную плату по ставкам, существующим на текущий период времени. Начислена амортизация оборудования – 305 руб.

Счет за электроэнергию в основном производстве – 96 руб., в т.ч. НДС –

16 руб. Затраты на ремонт, содержание, эксплуатацию оборудования, включенные в себестоимость – 298 руб. Общепроизводственные затраты, включенные в себестоимость продукции – 991 руб. Потери брака, включенные в себестоимость – 556 руб.

Тема 9: «Учет выпуска и реализации готовой продукции».

Задача №1.

Транспортная организация заключила договор на выполнение работ по перевозке грузов с заказчиком по стоимости 60 000 руб. Фактические затраты составили 45 000 руб.

В соответствии с договором заказчиком на расчетный счет перечислен аванс в сумме 20000 руб.

После окончания выполнения услуг подписан акт выполненных работ и произведён окончательный расчёт.

Транспортная организация начислила и уплатила НДС из выручки, начислить налог на прибыль и оплатить.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учёта, определить финансовый результат от реализации услуг.

Задача №2.

Транспортная организация заключила договор на выполнения транспортных услуг с заказчиком по договорной стоимости 90 000 руб. Фактические затраты составили 60000 руб.

По факту оказания услуг подписан акт выполненных услуг и произведён расчёт (деньги от заказчика перечислены на расчетный счет).

Организация начислила и уплатила НДС из выручки, налог на прибыль.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учёта, определить финансовый результат от реализации услуг.

Задача №3.

Организация выпустила из основного производства готовую продукцию по фактической себестоимости на сумму 206 000 руб. Готовая продукция реализована покупателю в полном объёме. Начислена выручка покупателю по договорной цене на сумму 300 000 руб. На расчётный счёт поступила выручка от покупателей. Начислен и уплачен НДС из выручки от реализации готовой продукции в соответствии с действующим законодательством, начислен налог на прибыль.

Составить необходимые бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям. Определить финансовый результат от реализации продукции.

Тема 10: «Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата»

Задача №1.

В организации за отчетный год отражены следующие финансовые результаты:

- прибыль от реализации продукции-2 200 руб.
- убытки от операционных доходов и расходов при списании основных средств- 890 руб.
- прибыль от внереализационных операций-536 руб.
- начислен налог на прибыль-30 руб.

Отразить прибыли и убытки организации от различных видов доходов и расходов на счетах бухгалтерского учета и определить конечный финансовый результат.

Задача №2.

Организация в конце финансового года в результате реформации баланса отразила нераспределённую прибыль в размере 6 200 руб. в соответствии с учётной политикой организации о распределении прибыли 40% указанной суммы направляется на формирование фонда накопления организации, 30% на образование фонда потребления.

Составить записи по счетам бухгалтерского учета по выше указанным хозяйственным операциям.

Задача №3.

В организации в течение отчётного периода были получены следующие внереализационные доходы:

1. Излишки материалов на складе, выявленные при инвентаризации 500 рублей;
2. Штрафы и пеня, полученные от покупателей за несвоевременные платежи за поставленную продукцию—850;
3. Положительные курсовые разницы, образованные в результате переоценки валютных средств—2 600;
4. Кредиторская задолженность поставщикам, по которой истекли сроки исковой давности—700.

Внереализационные расходы организации в течении отчётного периода:

- 1). Штрафы, уплаченные поставщикам за нарушение условий договоров— 1100 руб.
 - 2). Отрицательные курсовые разницы, образовавшиеся в результате переоценки валютных средств—3 000 руб.
 - 3). Остаточная стоимость безвозмездно переданных ОС—400 руб.
 - 4). Расходы организации по содержанию обслуживающих производств—1 200 руб.
 5. Расходы на благотворительную помощь—2 000 руб.
- Определить сумму конечного финансового результата деятельности

организации, произвести реформацию баланса.

Задача №4.

За отчетный период отражены следующие операции:

- сумма убытка от списания основных средств – 2 000 руб.;
- получена прибыль от реализации товарно-материальных ценностей - 980 руб.
- списана кредиторская задолженность по истечении срока исковой давности – 3000 руб.;
- уплачен налог на прибыль – 2 400 руб.;
- получена прибыль от реализации продукции – 10 000 руб.

Определить сумму конечного финансового результата деятельности строительной организации, произвести реформацию баланса.

Тема 11: «Учет собственного капитала».

Задача №1.

Зарегистрирована строительная организация с уставным фондом 5000 руб. В соответствии с договором к уставу учредители вносят вклады:

- Основные средства - 1000 руб.
- Денежные средства на расчетный счет – 1500 руб.
- Строительные материалы - 2500 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета операции по формированию уставного фонда.

Задача №2.

Уставный фонд организации объявлен в размере 500 000 долларов США. На день подписания учредительных документов о создании предприятия с иностранными инвестициями курс 1 доллара США установленный НБ РБ составил 2,51 бел.руб. На день фактического внесения вклада в уставный фонд курс 1 доллара США составил 2,5011 бел.руб.

Отразить на счетах операции по формированию фонда и списанию курсовых разниц.

III. РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ

1. Имущество организации группируется по:
А) Новизне, частоте использования и ценности
Б) Назначению, важности для организации и способу начисления амортизации
В) Составу, функциональной роли и источникам образования
2. После окончания амортизационного периода амортизация:
А) Перестает начисляться
Б) Начисляется в меньшем размере
В) Начисляется в прежнем размере, но реже
3. Под методом бухгалтерского учета понимают:
А) Действующее законодательство в сфере бухгалтерского учета
Б) Совокупность способов и приемов, помогающих познавать объекты (предметы) бухгалтерского учета
В) Способ ведения бухгалтерского учета в организации
4. К элементам метода бухгалтерского учета относятся:
А) Документирование, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, баланс, отчетность
Б) Дебет, кредит, прибыль, убытки, баланс, активы, пассивы
В) Синтетический и аналитический учет, активные и пассивные счета
5. Полная себестоимость продукции определяется путем суммирования:
А) Всех затрат на производство продукции, исчисленных методом калькулирования
Б) Производственной себестоимости и внепроизводственных затрат, которые относятся к реализации продукции
В) Производственной себестоимости и потерь от брака
6. Предметом бухгалтерского учета является:
А) Финансово-хозяйственная деятельность организации
Б) Пополнение денежных фондов организации
В) Правильный расчет налогов в пользу бюджета
7. Основным измерителем бухгалтерского учета является:
А) Нормативно-технический
Б) Денежный
В) Натурально-вещественный

8. Бухгалтерский учет необходим для:
- А) Оценки фактического финансового состояния организации
 - Б) Сбора, регистрации и оценки информации в денежном выражении о состоянии имущества, обязательств организации и их изменениях
 - В) Учета движения материальных, финансовых и трудовых ресурсов организ.
9. Отличительная черта бухгалтерского учета – это:
- А) Обязательное документальное подтверждение регистров
 - Б) Быстрота получения информации
 - В) Использование специфических методов сбора и обработки информации
10. Какой вид учета выполняет организующую роль в народном хозяйстве?
- А) Оперативный
 - Б) Производственный
 - В) Статистический
11. Укажите понятие, не имеющее отношение к бухгалтерскому балансу:
- А) Хозяйственная операция
 - Б) Внеоборотные активы
 - В) Отложенные налоговые обязательства
12. Назначение оборотно-сальдовой ведомости заключается в:
- А) Проверке правильности остатков и оборотов по счетам бухгалтерского учета за определенный период
 - Б) Определении расходов и доходов по управлению и обслуживанию основного производства
 - В) Проверке правильности корреспонденции счетов
13. В активе баланса отражают:
- А) Долгосрочные и краткосрочные обязательства
 - Б) Капитал и резервы, внеоборотные активы
 - В) Оборотные и внеоборотные активы
14. Незавершенное производство – это:
- А) Предметы труда, которые находятся в обработке на рабочих местах
 - Б) Оборотные активы сферы обращения
 - В) Сырье и материалы, находящиеся на общезаводских складах
15. Излишки выявленных в ходе инвентаризации материальных ценностей относят на:
- А) Нераспределенную прибыль
 - Б) Прочие доходы
 - В) Прибыли и убытки от прочих видов деятельности

16. Импортные таможенные пошлины, которые взимаются при ввозе товаров, относятся к:

- А) Фактическим затратам на приобретение импортных товаров
- Б) Операционным расходам
- В) Внереализационным расходам

17. Что такое инвентаризация?

- А) Сверка учетных записей с фактическим наличием имущества
- Б) Проверка наличия и состояния материальных ценностей организации
- В) Проверка имущества с целью определения фактического физического износа и дальнейшего перерасчета амортизации

18. Если в ходе инвентаризации были выявлены недостатки товарноматериальных ценностей, то их отражают на счете:

- А) «Основное производство»
- Б) «Недостачи и потери от порчи имущества»
- В) «Прочие доходы и расходы»

19. Деление счетов бухгалтерского учета на активные и пассивные – это деление:

- А) По отношению к балансу
- Б) В зависимости от того, в какой форме в организации ведется бухгалтерский учет
- В) В зависимости от источников прихода операций

20. Что такое статья баланса?

- А) Экономически однородные виды средств и источников
- Б) Экономически однородные виды средств
- В) Экономически разнородные виды источников

21. Полная себестоимость реализованной продукции представляет собой совокупность затрат, связанных с:

- А) производством реализованной продукции
- Б) производством и реализацией продукции, без учета нереализованных остатков
- В) производством и реализацией продукции, включая себестоимость нереализованных остатков

22. Статья баланса это

- А) строка актива или пассива баланса, отражающая остаток вида хозяйственных средств или источника их образования на определенную дату
- Б) раздел баланса, отражающий источники формирования уставного капитала
- В) группа активов или пассивов, которые подлежат налогообложению

23. В пассиве баланса сгруппированы:

- А) денежные средства и прочее имущество организации
- Б) источники формирования имущества и кредиторская задолженность
- В) имущество организации и дебиторская задолженность

24. К объектам бухгалтерского учета относятся:

- А) сделки купли-продажи товаров и прочего имущества
- Б) имущество и обязательства организации
- В) имущество, обязательства и хозяйственные операции организации

25. В активе баланса сгруппированы:

- А) дебиторская задолженность и имеющееся имущество
- Б) имущество и обязательства организации
- В) кредиторская задолженность и имущество

26. Привлеченный капитал это денежные средства:

- А) принадлежащие компании и задействованные в ее обороте
- Б) не принадлежащие компании и не задействованные в ее обороте
- В) не принадлежащие компании и задействованные в обороте

27. Под методом бухгалтерского учета понимают совокупность таких приемов, как:

- А) контроль, описание, регистрация, архивирование
- Б) наблюдение, обобщение, описание, проверка
- В) наблюдение, измерение, регистрация, обобщение

28. Основным для бухгалтерского учета является измеритель:

- А) натуральный
- Б) трудовой
- В) денежный

29. Денежные средства отражаются в балансе в составе:

- А) необоротных активов
- Б) оборотных активов
- В) собственного капитала
- С) текущих обязательств

30. В состав денежных средств не включаются:

- А) средства на счетах в банке
- Б) средства, которые ограничены в использовании в текущем периоде
- В) кассовая наличность
- С) денежные документ

31. Выявленные излишки денежных средств оприходуют:

- А) в кассу
- Б) на расчетный счет
- В) в карман директора
- С) не оприходуют

32. Оприходование денежной наличности в кассу осуществляется на основании:

- А) приходного кассового ордера
- Б) чековой книжки
- В) кассовой книги
- С) аккредитива

33. Все факты поступления и выбытия денежной наличности на предприятии отображаются:

- А) в кассовой книге
- Б) в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров В в платежной ведомости
- С) в чеке

34. При внесении денежных средств на счет в банке подается:

- А) выписка банка
- Б) объявление на взнос наличными
- В) платежная доверенность
- С) чек

35. Формирование первоначальной стоимости финансовых инвестиций зависит от:

- А) способа оценки
- Б) способа приобретения
- В) способа учета
- С) комиссионного вознаграждения

36. Финансовые инвестиции в балансе входят в раздел:

- А) оборотные активы
- Б) необоротные активы
- В) расходы будущих периодов
- С) долгосрочные обязательства

37. Активы, которые содержатся предприятием с целью увеличения прибыли, – это:

- А) необоротные активы
- Б) нематериальные активы
- В) оборотные активы
- С) финансовые инвестиции

38. Выберите определение, которое касается долгосрочных финансовых инвестиций:

- А) приносят доход в виде процентов
- Б) приносят доход в виде дивидендов
- В) содержатся инвестором до срока погашения
- С) не имеют установленного срока обращения

39. В зависимости от чего ведется бухгалтерский учет финансовых инвестиций:

- А) содержания операций
- Б) метода
- В) местонахождения финансовых инвестиций
- С) признаков

40. Основной оценкой в организации инвестора при приобретении финансовых инвестиций и постановке на учет является оценка ценных бумаг:

- А) по рыночной стоимости
- Б) по фактической себестоимости
- В) по первоначальной стоимости
- С) по справедливой стоимости

41. Эффективная ставка процента определяется:

А) путем деления суммы годового процента и дисконта на среднюю величину себестоимости инвестиции и стоимости погашения

Б) как разность между себестоимостью и стоимостью погашения финансовых инвестиций

В) путем умножением суммы годового процента и дисконта на среднюю величину себестоимости инвестиций и стоимости погашения

С) как произведение между себестоимостью и стоимостью погашения финансовых инвестиций

42. Операционный цикл – это:

А) промежуток времени между покупкой и реализацией товара

Б) промежуток времени между приобретением запасов и получением продукции

В) промежуток времени между приобретением запасов для осуществления деятельности и получением средств от реализации произведенной из них продукции или товаров и услуг

С) промежуток времени между приобретением запасов и реализацией продукции, произведенной из них (независимо от времени оплаты такой продукции)

43. Долгосрочная дебиторская задолженность – это:

А) сумма дебиторской задолженности физических и юридических лиц, которая не возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после 12 месяцев с даты баланса

Б) сумма дебиторской задолженности физических и юридических лиц, срок исковой давности которой прошел

В) сумма дебиторской задолженности физических и юридических лиц, которая возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после 12 месяцев с даты баланса

С) сумма дебиторской задолженности физических и юридических лиц, которая возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после 6 месяцев с даты баланса

44. В финансовом учете покупателями считаются...

А) люди, которые имеют деньги на покупку товаров

Б) физическое или юридическое лица, которые покупают товары (работы, услуги)

В) лица, которые являются участниками рынка

С) лица, заключившие с предприятием различные виды договоров

45. Основанием для осуществления расчетов с покупателями является

А) устная договоренность руководителя

Б) платежная доверенность

В) договор

С) участие бухгалтера в принятии решения

ПЕРЕЧЕНЬ ВОПРОСОВ, ВЫНОСИМЫХ НА ЭКЗАМЕН

1. Роль учета в системе управления организациями. Предмет бухгалтерского учета и его объекты.
2. Метод бухгалтерского учета и его элементы. Стадии учетного процесса.
3. Понятие о бухгалтерском балансе, его виды, содержание и структура.
4. Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций.
5. Понятие бухгалтерского счета. Назначение и структура бухгалтерских счетов.
6. Активные, пассивные, активно-пассивные счета бухгалтерского учета.
7. Двойная запись на счетах, ее сущность и значение. Корреспонденция счетов. Виды записей на счетах.
8. Счета синтетического и аналитического учета, их взаимосвязь.
9. Типовой план счетов бухгалтерского учета, его назначение и содержание.
10. Бухгалтерская отчетность, порядок ее формирования.
11. Документация как метод бухгалтерского учета.
12. Первичные учетные документы, их назначение и порядок составления.
13. Инвентаризация: ее сущность и виды. Порядок отражения в учете результатов инвентаризации.
14. Основные средства, их классификация и оценка.
15. Документальное оформление и учет поступления и выбытия основных средств.
16. Учет амортизации основных средств.
17. Нематериальные активы, их классификация и оценка.
18. Учет поступления и выбытия нематериальных активов.
19. Производственные запасы, их классификация и оценка.
20. Учет поступления материалов и расчетов с поставщиками.
21. Учет движения материалов.
22. Документальное оформление и учет кассовых операций.
23. Документальное оформление операций по движению денежных средств на расчетном счете.
24. Учет движения денежных средств на расчетном счете.
25. Формы и системы оплаты труда.
26. Документальное оформление операций по учету численности работников и отработанного времени.
27. Виды и порядок удержаний из заработной платы.
28. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда.

29. Учет расчетов с Фондом социальной защиты населения.
30. Документальное оформление и учет расчетов с подотчетными лицами.
31. Документальное оформление и учет расчетов с учредителями.
32. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками.
33. Учет расчетов по налогам и сборам.
34. Учет расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам.
35. Классификация затрат на производстве.
36. Состав и учет прямых затрат на производство.
37. Состав, учет и распределение косвенных, условно-переменных затрат.
38. Учет затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции.
39. Учет движения и реализации готовой продукции.
40. Состав и учет доходов и расходов по основной и прочей текущей деятельности.
41. Состав и учет доходов и расходов по инвестиционной деятельности.
42. Состав и учет доходов и расходов по финансовой деятельности.
43. Порядок формирования и учета финансового результата отчетного года.
44. Понятие и сущность аудита, его цель и задачи.
45. Классификация аудита. Обязательный аудит. Договор оказания аудиторских услуг.
46. Документальное оформление плана аудита.
47. Концепция существенности и ее связь с аудиторским риском.
48. Аудиторские доказательства, их виды и источники получения.
49. Виды аудиторских мнений о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.
50. Оформление результатов аудита. Форма и содержание аудиторского заключения и письменного отчета аудитора.

ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ДЛЯ КУРСОВЫХ РАБОТ

1. Бухгалтерская и статистическая отчетность субъектов хозяйствования.
2. Учет поступления и выбытия основных средств, направления его совершенствования.
3. Учет затрат на ремонт, реконструкцию и модернизацию основных средств, направления его совершенствования.
4. Учет операций по приватизации предприятия.
5. Учет аренды основных средств, направления его совершенствования.
6. Учет лизинга основных средств, направления его совершенствования.
7. Учет нематериальных активов, направления его совершенствования.
8. Учет амортизации и амортизационного фонда, направления его совершенствования.
9. Учет производственных оборотных активов, направления его совершенствования.
10. Учет производственных запасов, направления его совершенствования.
11. Учет обеспеченности и использования материальных ресурсов, направления его совершенствования.
12. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, направления его совершенствования.
13. Учет прямых затрат организации, направления его совершенствования.
14. Учет косвенных затрат организации, направления его совершенствования.
15. Учет выпуска и реализации готовой продукции, направления его совершенствования.
16. Учет финансовых вложений в ценные бумаги.
17. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, направления его совершенствования.
18. Учет расчетов с покупателями и заказчиками, направления его совершенствования.
19. Учет формирования и использования прибыли, направления его совершенствования.
20. Учет расчетов по налогам и сборам, направления его совершенствования.
21. Учет по социальному страхованию, направления его совершенствования.
22. Учет оплаты труда и расчетов с работниками, направления его совершенствования.
23. Учет трудовых ресурсов и средств на оплату труда, направления его

совершенствования.

24. Учет расчетов с подотчетными лицами и персоналом по прочим операциям, направления его совершенствования.

25. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами, направления его совершенствования.

26. Учет формирования и использования прибыли, направления его совершенствования.

27. Учет капитала, направления его совершенствования.

28. Учет фондов, резервов и целевого финансирования, направления его совершенствования.

29. Учет кредитов и займов, направления его совершенствования.

30. Учет кредитных взаимоотношений, направления его совершенствования.

31. Учет заемных источников, направления его совершенствования.

32. Учет экспортных и импортных операций хозяйствующего субъекта, направления его совершенствования.

33. Бухгалтерская и статистическая отчетность субъектов хозяйствования.

34. Учет операций по приватизации предприятия.

35. Порядок формирования учетной политики на предприятии.

36. Основные принципы учета в зарубежных экономически развитых странах.

ПЕРЕЧЕНЬ КОНТРОЛЬНЫХ ВОПРОСОВ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

1. Бухгалтерский баланс как способ обобщенного отражения активов организации по составу (видам) и их источникам формирования.
2. Сущность двойной записи хозяйственных операций на счетах. Обоснование двойной записи, ее контрольное значение.
3. Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели и принципы.
4. Общая схема отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственного кругооборота активов организации (учет затрат в процессе приобретения активов).
5. Документирование и инвентаризация, как методы бухгалтерского учета.
6. Бухгалтерский учет в системе управления деятельностью организации. Основные принципы ведения бухгалтерского учета.
7. Особенности автотранспортных предприятий и их влияние на организацию и методику бухгалтерского учета.
8. Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности.
9. Учетная политика организации.
10. Основные средства, их классификация, задачи учета и оценка.
11. Синтетический учет поступления и выбытия основных средств.
12. Способы начисления и учет амортизации основных средств.
13. Инвентаризация основных средств.
14. Учет поступления и выбытия нематериальных активов.
15. Инвентаризация нематериальных активов.
16. Понятие вложений в долгосрочные активы, их классификация и задачи учета.
17. Производственные запасы, их роль и задачи учета.
18. Классификация производственных запасов, их оценка.
19. Документальное оформление и учет поступления производственных запасов.
20. Документальное оформление и учет выбытия производственных запасов.
21. Учет транспортно-заготовительных расходов.
22. Организация учета материалов на складе. Синтетический учет материалов в бухгалтерии.
23. Учет нефтепродуктов (горюче-смазочных материалов).
24. Учет инвентаря, хозяйственных принадлежностей, специальной оснастки и специальной одежды.
25. Инвентаризация производственных запасов, отражение ее результатов в учете.
26. Состав и расчет удержаний из заработной платы.
27. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда.

28. Затраты на производство и их классификация, их задачи.
29. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, работ, услуг.
30. Учет материальных затрат. Учет отходов производства.
31. Основные методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.
32. Продукция, работы, услуги, их состав и задачи учета.
33. Оценка готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг.
34. Документальное оформление и учет поступления готовой продукции из производства, сдачи работ и услуг.
35. Синтетический учет готовой продукции и ее учет на складах.
37. Документальное оформление и учет отгруженной продукции, выполненных работ и оказанных услуг.
38. Состав, учет и распределение расходов на реализацию.
39. Учет налогов и отчислений, относимых на реализованную продукцию, работы и услуги.
40. Определение и списание результатов от реализации продукции, работ, услуг.
41. Порядок ведения и учет кассовых операций.
42. Инвентаризация наличных денежных средств в кассе и отражение ее результатов в учете.
43. Учет кассовых операций с иностранной валютой.
44. Учет денежных средств в пути.
45. Порядок открытия, переоформления и закрытия счетов в банке.
46. Документация и учет движения денежных средств на расчетных, валютных и специальных счетах в банке.
47. Сущность и учет финансовых вложений, их виды.
48. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.
49. Учет расчетов с покупателями и заказчиками.
50. Учет расчетов по налогам и сборам.
51. Учет расчетов по социальному страхованию.
52. Учет расчетов с подотчетными лицами по хозяйственным расходам и командировкам. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям.
53. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами.
54. Учет расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам.
55. Финансовые результаты, их состав и задачи учета
56. Учет доходов расходов по текущей деятельности.
57. Учет доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности.
58. Формирование конечного финансового результата за отчетный период. Учет прибыли и убытков.
59. Порядок формирования и учет уставного капитала. 61. Учет резервного капитала и добавочного капитала.
60. Учет резервов предстоящих платежей.
61. Учет резервов под снижение стоимости запасов, учет резервов под

обесценение финансовых вложений в ценные бумаги, учет резервов по сомнительным долгам.

62. Учет государственной поддержки и безвозмездной помощи.

63. Состав, содержание и характеристика типовых форм годовой бухгалтерской отчетности. Принципы отчетности.

64. Сущность аудита, его цели и задачи. Виды аудита. Аудиторская деятельность и ее регулирование.

65. Основные этапы аудиторской проверки. Оформление результатов аудиторской проверки.

ПЕРЕЧЕНЬ ТЕМ ЛАБОРАТОРНЫХ ЗАНЯТИЙ

1. Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета. Учет денежных средств и расчетных операций.
2. Учет основных средств и нематериальных активов. Учет производственных запасов.
3. Учет расчетов с персоналом по оплате труда.
4. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг.
5. Учет выпуска и реализации готовой продукции.
6. Учет доходов, расходов и формирование конечного финансового результата.
7. Учет собственного капитала. Порядок составления финансовой отчетности.

IV. ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ

ПЕРЕЧЕНЬ РЕКОМЕНДУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

Основная литература

1. Виногород, Г. В. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности : учеб. пособие для студентов учреждений образования по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по направлениям)" / Г. Г. Виногород [и др.]. – Минск : Белорус. гос. экономич. ун-т, 2021. – 247 с.
2. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерский учет и аудит : учеб. пособие для студентов учреждений образования / П. Г. Пономаренко, Е. П. Пономаренко. – Минск : Выш. шк., 2021 – 486 с.
3. Чечеткин, А. С. Бухгалтерский учет и аудит : учебник для студентов учреждений высшего образования по специальности «Экономика и организация производства в отраслях агропромышленного комплекса» / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – Минск : ИВЦ Минфина, 2025. – 608 с.

Дополнительная литература

1. Абрютина, М. С. Финансовый анализ : учеб. пособие / М. С. Абрютина. – М. : Дело и сервис, 2011. – 192 с.
2. Александровский, О. А. Управленческий учет на основе методики ЛТ / О. А. Александровский // Финансовый директор. – 2018. – № 3. – С. 40–43.
3. Ахрамейко, А. А. Анализ бухгалтерской отчетности / А. А. Ахрамейко // Финансовый директор. – 2019. – № 3. – С. 61–72.
4. Бараускас, С. В. Бухгалтерский учет в предпринимательской деятельности : учеб.-метод. пособие / С. В. Бараускас. – Минск : БГЭУ, 2016. – 188 с.
5. Богаченко, В. М. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / В. М. Богаченко, Н. А. Кирилова. – М. : Феникс. – 2018. – 538 с.
6. Бурцева, И. Н. Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа: учеб. пособие / И. Н. Бурцева, Д. А. Лапченко, О. А. Левкович, В. Н. Лемеш ; под ред. О. А. Левковича. – 13-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2020. – 624 с.
7. Бугаев, А. В. 250 проводок в формате МСФО / А. В. Бугаев. – Минск : Регистр, 2015. – 56 с.
8. Бухгалтерский учет и аудит : электрон. учеб.-метод. комплекс для специальности 1-24 01 03 "Экономическое право" / сост. Б. В. Асаёнок, И. А. Сугак; учреждение образования Федерации профсоюзов Беларуси "Международный университет "МИТСО", Факультет экономический, Кафедра экономики и менеджмента. – Минск : МИТСО, 2024. – 175 с.
9. Гартвич, А. А. Бухгалтерский учет в таблицах и схемах : пособие /

А. А. Гартвич. – 2-е изд. – СПб. : Питер. 2019. – 284 с.

10. Ладутько, Н. И. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность : учеб. пособие / Н. И. Ладутько. – Витебск : ФУАинформ, 2016. – 944 с.

11. Лемеш, В. Н. Аудит. Пособие / В. Н. Лемеш. – Минск : ООО Амалфея, 2020. – 292 с.

12. Левкович, О. А. Бухгалтерский учет : учебное пособие / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – 11-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2017. – 612 с.

13. Лемеш, В. Н. Энциклопедия бухгалтерских ошибок: причины, выявление, исправление / В. Н. Лемеш. – Минск : Регистр, 2016. – 280 с.

14. Папковская, П. Я. Теория бухгалтерского учета : учебник для студентов высших учебных заведений по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / П. Я. Папковская. – 9-е изд. – Минск : Информпресс, 2014. – 251 с.

15. Пособие по теории бухгалтерского учета / А. В. Азаренко, Т. Ф. Манцорова, Т. А. Морозова. – 8-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2016. – 168 с.

16. Сацук, Т. П. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность : учебное пособие для студентов, обучающихся по направлению «Экономика» / Т. П. Сацук. – М. : КНОРУС, 2014. – 274 с.

17. Сборник задач по теории бухгалтерского учета / А. В. Азаренко, Т. Ф. Манцорова, Т. А. Морозова. – 8-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2016. – 168 с.

18. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие / М. И. Кутер [и др.] ; под общ. ред. проф. М. И. Кутера. – Минск . Новое знание, 2016. – 286 с.

19. Шишкова, Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности : [учебник] / Т.В. Шишкова, Е.А. Козельцева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Рид Групп, 2011. – 318 с.

Нормативные правовые акты

1. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. N 57-3 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

2. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» и признании утратившим силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета»: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 2013 г. N 80 // *іlex* : информ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

3. О типовом плане счетов бухгалтерского учета: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. N 50 // *іlex* :

иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

4. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «О составлении индивидуальной бухгалтерской отчетности»: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. N 104 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

5. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов»: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

6. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая и особенная часть): Кодекс Республики Беларусь, 29 декабря 2009 г., N 71-3 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

7. Гражданский кодекс Республики Беларусь (Общая и особенная часть): Кодекс Республики Беларусь, 07 декабря 1998 г., N 218-3 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

8. Трудовой кодекс Республики Беларусь (Общая и особенная часть): Кодекс Республики Беларусь, 26 июля 1999 г., N 296-3 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

9. Об утверждении Инструкции о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами: постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 20 декабря 2023 г. N 472 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

10. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности "Планирование аудита": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 04 августа 2000 N 81 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

11. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности "Существенность в аудите": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 06 марта 2001 N 24 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

12. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности "Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 26 октября 2000 N 114 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

13. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности "Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 29 декабря 2008 N 203 // *іlex* : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

1. Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 17 сентября

2003 N 128 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

14. Об открытии банковских счетов : постановление Национального банка Республики Беларусь : от 3 апреля 2009 г. N 40 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

15. О бухгалтерском учете запасов : постановление Министерства финансов Республики Беларусь 28 декабря 2022 N 64 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

16. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету хозяйственных операций, связанных с приватизацией объектов, находящихся в государственной собственности : постановление Министерства финансов Республики Беларусь 05 декабря 2008 N 183 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

17. Об отчетном периоде отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете : постановление Министерства финансов Республики Беларусь 31 декабря 2021 N 79 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

18. Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь : постановление Министерства финансов Республики Беларусь 30 ноября 2007 N 180 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

19. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету "Резервы, условные обязательства и условные активы": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 28 декабря 2005 N 168 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

20. О некоторых вопросах оплаты труда: Постановление Правления Национального Банка Республики Беларусь от 11.09.2013 N 524 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

21. Об установлении форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 29.03.2010 N 38 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

22. Об утверждении Инструкции по признанию в бухгалтерском учете доходов и расходов: Постановление Правления Национального Банка Республики Беларусь, 30.07.2009 N 125 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

23. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 30.04.2012 N 26 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

24. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств: постановление Министерства финансов Республики Беларусь 31 декабря 2011 N 113 // ілех : іформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

25. Инструкция о порядке раскрытия информации и представления

бухгалтерской отчетности о финансовых инструментах: постановление Министерства финансов Республики Беларусь : от 22 декабря 2006 г. N 164 // іlex : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

26. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты": постановление Министерства финансов Республики Беларусь 25 августа 2003 N 121 // іlex : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

27. О некоторых вопросах бухгалтерского учета: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 N 25 // іlex : иформ. правовая система (дата обращения: 17.03.2025).

Компьютерные программы и другие научно-методические материалы

1. 1С: Бухгалтерия 8. Учебная версия. – 4-е изд. – Москва : ООО «1СПублишинг». 2008. – 685с.: ил. + CD.

2. Система дистанционного обучения «Moodle».

3. Учебные пособия, практикумы, содержащие теоретические материалы, ситуационные задания и задачи в соответствии с тематикой практических занятий по дисциплине.

4. Мультимедийные презентации с дидактическими материалами в соответствии с тематикой лекций, практических и лабораторных занятий по дисциплине.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Полный перечень предоставляемых отчетов в Национальный статистический комитет Республики Беларусь

Форма	Отчётный период	Период представления
12-тр (вт) Отчет о перевозках внутренним водным транспортом общего пользования	Месячный	с 30.12. по 03.01.
12-т (задолженность) Отчет о просроченной задолженности по заработной плате	Месячный	с 24.12. по 03.01.
12-тр (электро) (Минтранс) Отчет о работе городского электрического транспорта, метрополитена	Месячный	с 30.12. по 08.01.
12-тр (авто) Отчет о наличии и использовании автомобильного транспорта	Месячный	с 30.12. по 08.01.
12-тр (трубопровод) Отчет о транспортировании продукции магистральными трубопроводами	Месячный	с 30.12. по 08.01.
12-п Отчет о производстве промышленной продукции (работ, услуг)	Месячный	с 23.12. по 08.01.
12-тр (авиа) Отчет о воздушных перевозках	Месячный	с 30.12. по 09.01.
12-сх (животноводство) Отчет о состоянии животноводства	Месячный	с 30.12. по 03.01.
12-сх (расчеты) Отчет о закупках крупного рогатого скота и молока у физических лиц и расчетах за принятую продукцию	Месячный	с 30.12. по 03.01.
12-сх (защищенный грунт) Отчет о производстве овощей в защищенном грунте, выращивании грибов и цветочной продукции	Месячный	с 30.12. по 03.01.
12-торг (опт) Отчет об объеме оптового товарооборота	Месячный	с 31.12. по 08.01.
12-торг (товарооборот) Отчет о розничном товарообороте и запасах товаров, товарообороте общественного питания	Месячный	с 31.12. по 08.01.
12-ис (ижс) Отчет о построенных населением индивидуальных жилых домах	Месячный	с 27.12. по 08.01.
12-п (алкоголь) Отчет о производстве, отгрузке и запасах алкогольной продукции	Месячный	с 27.12. по 08.01.

Форма	Отчётный период	Период представления
12-ис (строительство) Отчет о выполнении подрядных работ	Месячный	с 30.12. по 10.01.
12-цены (Минстройархитектуры) Отчет о ценах на строительные материалы, изделия и конструкции	Месячный	с 08.01. по 11.01.
12-цены (тарифы) (Минстройархитектуры) Отчет о ценах (тарифах) на работы (услуги) по управлению и техническому обслуживанию строительных машин и механизмов и размерах арендной платы	Месячный	с 08.01. по 11.01.
12-т Отчет по труду	Месячный	с 03.01. по 13.01.
12-т (сводная) Отчет по труду	Месячный	15.01.
12-вэс (товары) Отчет об экспорте и импорте отдельных товаров	Месячный	с 03.01. по 15.01.
12-тэк (запасы поставщиков) Отчет о запасах нефти, нефтепродуктов и природного газа	Месячный	с 08.01. по 15.01.
12-тэк Отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов	Месячный	с 08.01. по 16.01.
12-п Отчет о производстве промышленной продукции (работ, услуг)	Месячный	с 23.12. по 16.01.
12-цены (опт) Отчет о ценах оптовых продаж товаров (продукции)	Месячный	с 16.01. по 17.01.
12-тэк Отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов	Месячный	20.01.
12-вэс (бункер) Отчет об экспорте и импорте бункерного топлива	Месячный	с 03.01. по 20.01.
12-вэс (услуги) Отчет об экспорте и импорте услуг	Месячный	с 03.01. по 20.01.
12-вэс (услуги) Отчет об экспорте и импорте услуг	Месячный	с 03.01. по 27.01.
12-цены (производителей) Отчет о ценах производителей промышленной продукции (услуг)	Месячный	с 21.01. по 22.01.
12-цены (труб) Отчет о тарифах на услуги по транспортированию продукции магистральным трубопроводным транспортом	Месячный	с 24.01. по 27.01.
12-цены (автогруз) Отчет о тарифах на перевозку грузов автомобильным транспортом	Месячный	с 24.01. по 27.01.

Форма	Отчётный период	Период представления
12-цены (связь) Отчет о тарифах на услуги почтовые и телекоммуникационные	Месячный	с 24.01. по 27.01.
12-цены (авто) Отчет о ценах (тарифах) на перевозку пассажира автомобильным транспортом общего пользования	Месячный	с 24.01. по 27.01.
12-ф (расчеты) Отчет о состоянии расчетов	Месячный	с 18.01. по 27.01.
12-ф (прибыль) Отчет о финансовых результатах	Месячный	с 18.01. по 27.01.
12-цены (сх) Отчет о ценах производителей сельскохозяйственной продукции	Месячный	с 27.01. по 28.01.
4-тр (автотранспорт) Отчет об использовании автомобильного транспорта	Квартальный	с 30.12. по 08.01.
4-торг (продажа) Отчет о продаже и запасах товаров	Квартальный	с 31.12. по 09.01.
4-торг (рынки) Отчет о числе торговых мест на рынках, в торговых центрах	Квартальный	с 31.12. по 09.01.
4-сх (рыба) Отчет об улове и реализации рыбы	Квартальный	с 30.12. по 08.01.
4-ис (инвестиции) Отчет о вводе в эксплуатацию объектов, основных средств и использовании инвестиций в основной капитал	Квартальный	с 30.12. по 10.01.
4-спэ (Минсвязи) Отчет о развитии сотовой подвижной электросвязи	Квартальный	с 03.01. по 13.01.
4-нетрудоспособность (Минздрав) Отчет о причинах временной нетрудоспособности	Квартальный	с 03.01. по 13.01.
4-ф (инвест) Отчет об инвестициях в Республику Беларусь из-за рубежа и инвестициях из Республики Беларусь за рубеж	Квартальный	с 04.01. по 15.01.
4-энергосбережения (Госстандарт) Отчет о выполнении мероприятий по экономии топливно-энергетических ресурсов и увеличению использования местных топливно-энергетических ресурсов	Квартальный	с 03.01. по 17.01.
4-тэк (топливо) Отчет об остатках, поступлении и расходе топлива	Квартальный	с 08.01. по 17.01.
4-тэк (топливо) Отчет об остатках, поступлении и расходе топлива	Квартальный	
4-связь (доходы) Отчет о доходах от услуг почтовой и курьерской деятельности, деятельности в области телекоммуникаций	Квартальный	с 15.01. по 24.01.

Форма	Отчётный период	Период представления
4-тр (международные) (Минтранс) Отчет о международных автомобильных перевозках	Квартальный	с 03.01. по 27.01.
4-ис (инвест) Отчет о строительстве объектов, включенных в Государственную инвестиционную программу	Квартальный	с 20.01. по 27.01.
4-сэз Отчет о деятельности резидента свободной (особой) экономической зоны	Квартальный	с 13.01. по 27.01.
4-ун Отчет об объеме платных услуг населению	Квартальный	с 10.01. по 28.01.
6-сх (сельхозработы) Отчет о ходе сельскохозяйственных работ	Полугодовой	с 30.12. по 03.01.
2-т (руководители) Отчет о заработной плате руководителей		с 10.01. по 20.01.
1-п (мясо) Отчет о переработке скота и птицы, производстве, отгрузке и запасах мясной продукции и кожевенного сырья	Годовой	с 27.12. по 09.01.
1-сх (удобрения) Отчет об использовании удобрений и пестицидов	Годовой	с 31.12. по 10.01.
1-ис (схо) Отчет о строительстве жилых домов (квартир) в сельскохозяйственных организациях	Годовой	с 30.12. по 10.01.
1-клуб (Минкультуры) Отчет о деятельности клуба	Годовой	с 03.01. по 11.01.
1-библиотека (Минкультуры) Отчет о деятельности публичной библиотеки	Годовой	с 03.01. по 13.01.
1-т (фонд времени) Отчет об использовании календарного фонда времени	Годовой	с 03.01. по 14.01.
1-прививки (Минздрав) Отчет о проведенных профилактических прививках	Годовой	с 03.01. по 15.01.
1-сх (реализация) Отчет о реализации сельскохозяйственной продукции	Годовой	с 03.01. по 15.01.
1-наркология (Минздрав) Отчет о заболеваниях психическими расстройствами в связи с употреблением психоактивных веществ и контингентах пациентов	Годовой	с 03.01. по 17.01.
1-психиатрия (Минздрав) Отчет о заболеваниях психическими расстройствами, расстройствами поведения (кроме заболеваний, связанных с употреблением психоактивных веществ) и контингентах наблюдаемых пациентов	Годовой	с 03.01. по 17.01.
1-сх (животноводство) Отчет о наличии и движении скота и птицы	Годовой	с 10.01. по 17.01.

Форма	Отчётный период	Период представления
1-дом ребенка (Минздрав) Отчет дома ребенка	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-скорая помощь (Минздрав) Отчет о деятельности службы скорой медицинской помощи	Годовой	с 08.01. по 20.01.
1-помощь беременным (Минздрав) Отчет о медицинской помощи беременным, роженицам и родильницам	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-дети (Минздрав) Отчет о медицинской помощи детям	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-организация (Минздрав) Отчет организации здравоохранения, оказывающей медицинскую помощь в стационарных и амбулаторных условиях	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-медкарты (Минздрав) Отчет о медицинских, фармацевтических работников	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-стационар (Минздрав) Отчет о деятельности организации здравоохранения, оказывающей медицинскую помощь в стационарных условиях	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-аборты (Минздрав) Отчет о прерывании беременности в сроке до 22 недель	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-заболеваемость (Минздрав) Отчет о числе заболеваний, зарегистрированных у пациентов, проживающих в районе обслуживания организации здравоохранения, оказывающей медицинскую помощь	Годовой	с 03.01. по 20.01.
1-тур (размещение) Отчет о средствах размещения	Годовой	с 08.01. по 20.01.
1-тур (размещение) (ип) Отчет о деятельности индивидуального предпринимателя по предоставлению услуг по временному проживанию	Годовой	с 08.01. по 20.01.
1-лх (воспроизводство и защита лесов) Отчет о воспроизводстве, защите лесов и лесных пожарах	Годовой	с 13.01. по 20.01.
1-сх (техника) Отчет о наличии сельскохозяйственной техники, машин, оборудования и энергетических мощностей	Годовой	с 10.01. по 20.01.
1-тэк (продукция) Отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов на производство отдельных видов продукции (работ), включая производство тепловой и электрической энергии	Годовой	с 10.01. по 20.01.
1-т (некоммерческие) Отчет по труду	Годовой	с 10.01. по 20.01.

Форма	Отчётный период	Период представления
1-сх (звероводство) Отчет о состоянии пушного звероводства	Годовой	с 10.01. по 21.01.
1-музей (Минкультуры) Отчет о деятельности музея	Годовой	с 09.01. по 24.01.
1-электро (Минтранс) Отчет о финансовых показателях деятельности городского электрического транспорта, метрополитена	Годовой	с 17.01. по 27.01.
1-нас (Чернобыль) Отчет о численности населения, проживающего в зонах радиоактивного загрязнения	Годовой	с 13.01. по 27.01.
1-тр (вт) Отчет о финансовых показателях работы внутреннего водного транспорта общего пользования	Годовой	с 17.01. по 27.01.
1-тр (авиа) Отчет о финансовых показателях работы воздушного транспорта	Годовой	с 17.01. по 27.01.
1-тр (авто) Отчет о финансовых показателях работы автомобильного транспорта	Годовой	с 13.01. по 27.01.
1-тур Отчет об осуществлении туристической деятельности	Годовой	с 10.01. по 27.01.
1-торг (опт) Отчет о деятельности организации оптовой торговли	Годовой	с 17.01. по 27.01.
1-сх (сельсовет) Отчет о площади земельных участков, наличии основных видов скота и птицы в личных подсобных хозяйствах граждан	Годовой	с 16.01. по 27.01.
1-сх (фермер) Отчет о производстве продукции животноводства и численности скота и птицы	Годовой	с 16.01. по 27.01.
1-отходы (Минприроды) Отчет об обращении с отходами производства	Годовой	с 03.01. по 30.01.
1-отпуск древесины (Минлесхоз) Отчет об отпуске древесины, мерах ухода за лесом, заготовке живицы и древесных соков	Годовой	с 08.01. по 30.01.
1-театр (Минкультуры) Отчет о деятельности профессионального театра	Годовой	с 09.01. по 31.01.

Приложение Б
Приложение 1
к Национальному стандарту
бухгалтерского учета и
отчетности «Индивидуальная
бухгалтерская отчетность»
Форма

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на _____ 20__ г.

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Дата утверждения	
Дата отправки	
Дата принятия	

Актив	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
I ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Основные средства	110		
Нематериальные активы	120		
Доходные вложения в материальные ценности:	130		
В том числе:			
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
ИТОГО по разделу I	190		
II КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210		
В том числе:			
материалы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
расходы на реализацию	214		
готовая продукция и товары для реализации	215		
товары отгруженные	216		
прочие запасы	217		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230		
Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам	240		
Краткосрочная дебиторская задолженность	250		
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и их эквиваленты	270		
Прочие оборотные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС (190 + 290)	300		

Пассив	Код строки	На _____ 20 ____ г.	На 31 декабря 20 ____ г.
1	2	3	4
III СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ			
Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный фонд	440		
Добавочный капитал	450		
Нераспределенная прибыль	460		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470		
Целевое финансирование	480		
ИТОГО по разделу III	490		
IV ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520		
Отложенные налоговые обязательства	530		
Доходы будущих периодов	540		
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
ИТОГО по разделу IV	590		
V КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620		
Кредиторская задолженность	630		
В том числе:			
перед поставщиками и подрядчиками	631		
перед покупателями и заказчиками	632		
по расчетам с персоналом по оплате труда	633		
по прочим расчетам с персоналом	634		
по налогам и сборам	635		
по социальному страхованию и обеспечению	636		
по лизинговым платежам	637		
перед прочими кредиторами	638		
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650		
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС С (490 + 590 + 690)	700		

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

_____ 20 ____ г.

ОТЧЕТ
о прибылях и убытках
за _____ 20__ г.26

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Дата утверждения	
Дата отправки	
Дата принятия	

Актив	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010		
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020		
Валовая прибыль	030		
Управленческие расходы	040		
Расходы на реализацию	050		
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг	060		
Прочие доходы по текущей деятельности	070		
Прочие расходы по текущей деятельности	080		
Прибыль (убыток) от текущей деятельности	090		
Доходы по инвестиционной деятельности	100		
в том числе:	101		
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов			
доходы от участия в уставных капиталах других организаций	102		
проценты к получению	103		
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104		
Расходы по инвестиционной деятельности	110		
в том числе:	111		
расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов			
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112		
Доходы по финансовой деятельности	120		
в том числе:	121		
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств			
прочие доходы по финансовой деятельности	122		
Расходы по финансовой деятельности	130		
в том числе:	131		
проценты к уплате			
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132		
прочие расходы по финансовой деятельности	133		
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности	140		

Прибыль (убыток) до налогообложения	150		
Налог на прибыль	160		
Изменение отложенных налоговых активов	170		
Изменение отложенных налоговых обязательств	180		
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	190		
Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	200		
Чистая прибыль (убыток)	210		
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220		
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230		
Совокупная прибыль (убыток)	240		
Базовая прибыль (убыток) на акцию	250		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	260		

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.

ОТЧЕТ
об изменении собственного капитала
за _____ 20__ г.

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Наименование показателей	Код стро-ки	Устав-ный капита	Неопла-ченная часть Устав-ного капитала	Собствен-ные (доли в акции уставном капитале)	Резерв-ный капитал	Доба-вочный капитал	Нераспре-деленная прибыль (непокры-тый убыток)	Чистая прибыль (убыток)	Итого
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Остаток на 31.12.20__	010								
Корректировки в связи с изменением учетной политики	020								
Корректировки в связи с исправлением ошибок	030								
Скорректированный остаток на 31.12.20__	040								
За _____ 20__ г. Увеличение собственного капитала – всего	050								
в том числе:	051								
чистая прибыль									
переоценка долгосрочных активов	052								
доходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	053								
выпуск дополнительных акций	054								
увеличение номинальной стоимости акций	055								
вклады собственника имущества (учредителей, участников)	056								
реорганизация	057								
Уменьшение собственного капитала – всего	058								
	059								
в том числе:	060								
убыток									
переоценка долгосрочных активов	061								

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
расходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	062								
уменьшение номинальной стоимости акций	064								
выкуп акций (долей в уставном капитале)	065								
дивиденды и другие доходы от участия в уставном капитале организации	066								
реорганизация	067								
	068								
	069								
Изменение уставного капитала	070								
Изменение резервного капитала	080								
Изменение добавочного капитала	090								
Остаток на ____ 20__	100								
Остаток на 31.12.20__	110								
Корректировки в связи с изменением учетной политики	120								
Корректировки в связи с исправлением ошибок	130								
Скорректированный остаток на 31.12.20__	140								
За ____ 20__ г. Увеличение собственного капитала – всего	150								
в том числе: чистая прибыль	151								
переоценка долгосрочных активов	152								
доходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	153								
выпуск дополнительных акций	154								
увеличение номинальной стоимости акций	155								
вклады собственника имущества (учредителей, участников)	156								
реорганизация	157								
	158								
	159								
Уменьшение собственного капитала – всего	160								
в том числе: убыток	161								
переоценка долгосрочных активов	162								

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
расходы от прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток)	163								
уменьшение номинальной стоимости акций	164								
выкуп акций (долей в уставном капитале)	165								
дивиденды и другие доходы от участия в уставном капитале организации	166								
реорганизация	167								
	168								
	169								
Изменение уставного капитала	170								
Изменение резервного капитала	180								
Изменение добавочного капитала	190								
Остаток на _____ 20__	200								

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.

ОТЧЕТ

о движении денежных средств

за _____ 20__ г.

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Наименование показателей	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
Движение денежных средств по текущей деятельности			
Поступило денежных средств – всего	020		
в том числе:	021		
от покупателей продукции, товаров, заказчиков работ, услуг			
от покупателей материалов и других запасов	022		
роялти	023		
прочие поступления	024		
Направлено денежных средств – всего	030		
в том числе:	031		
на приобретение запасов, работ, услуг			
на оплату труда	032		
на уплату налогов и сборов	033		
на прочие выплаты	034		
Результат движения денежных средств по текущей деятельности	040		
Движение денежных средств по инвестиционной деятельности			
Поступило денежных средств – всего	050		
в том числе:	051		
от покупателей основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов			
возврат предоставленных займов	052		
доходы от участия в уставных капиталах других организаций	053		
проценты	054		
прочие поступления	055		
Направлено денежных средств – всего	060		
в том числе:	061		
на приобретение и создание основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов			
на предоставление займов	062		
на вклады в уставные капиталы других организаций	063		
прочие выплаты	064		
Результат движения денежных средств по инвестиционной деятельности	070		
Движение денежных средств по финансовой деятельности			
Поступило денежных средств – всего	080		
в том числе:	081		
кредиты и займы			
от выпуска акций	082		
вклады собственника имущества (учредителей, участников)	083		

1	2	3	4
прочие поступления	084		
Направлено денежных средств – всего	090		
в том числе:	091		
на погашение кредитов и займов			
на выплаты дивидендов и других доходов от участия в уставном капитале организации	092		
на выплаты процентов	093		
на лизинговые платежи	094		
прочие выплаты	095		
Результат движения денежных средств по финансовой деятельности	100		
Результат движения денежных средств по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности	110		
Остаток денежных средств и эквивалентов денежных средств на 31.12.20__	120		
Остаток денежных средств и эквивалентов денежных средств на ____ 20__	130		
Влияние изменений курсов иностранных валют	140		

Руководитель _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

____ 20__ г.

Приложение 5
к Национальному стандарту
бухгалтерского учета и
отчетности «Индивидуальная
бухгалтерская отчетность»
Форма

ОТЧЕТ
об использовании целевого финансирования
за _____ 20__ г.

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Наименование показателей	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
Остаток средств на 31.12.20__	100		
Поступило средств	200		
в том числе:			
вступительные взносы	210		
членские взносы	220		
целевые взносы	230		
безвозмездная (спонсорская) помощь	240		
прочие поступления	250		
Использовано средств	300		
в том числе:	310		
на целевые мероприятия			
в том числе:	311		
безвозмездная (спонсорская) помощь			
представительские и иные аналогичные мероприятия	312		
иные мероприятия	313		
на содержание аппарата управления	320		
в том числе:	321		
на оплату труда			
на служебные командировки	322		
содержание основных средств и иного имущества	323		
ремонт основных средств и иного имущества	324		
амортизация основных средств и иного имущества	325		
прочие	326		
на иные цели	330		
Остаток средств на _____ 20__	340		

Руководитель _____
(подпись)

Главный бухгалтер _____
(подпись)

(инициалы, фамилия)

(инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.